Die neuen Reichssteuern

zusammenhängend und faßlich dargestellt von

Justizrat Dr. Noest, Solingen

Heft I:

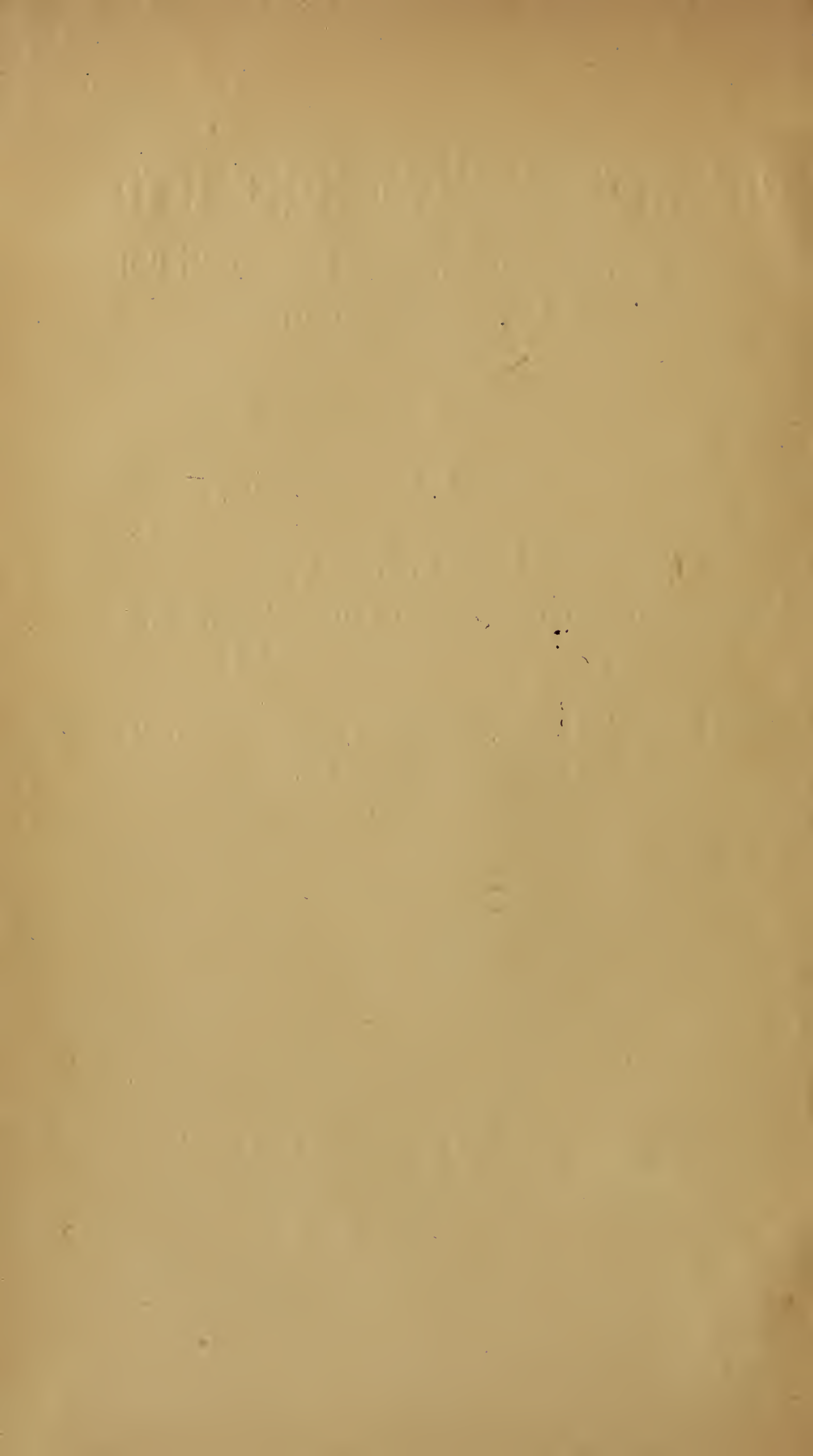
Die Kriegsabgabe von Mehreinkommen und Mehrgewinn

nach dem Gesetz vom 10. September 1919

(Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919)



1919 — Berlin C 2 — 1919
Industrieverlag Spaeth & Linde
Fachbuchhandlung für Steuerliteratur



Vorwort.

Es ist die Absicht des Verfassers, die wesentlichsten Steuergesetze, die seit Beginn dieses Jahres 1919 erlassen sind und die noch weiter erlassen werden, in einer Reihe von Abhandlungen darzustellen. Es soll kein Kommentar dieser Gesetze gegeben werden, sondern eine Darstellung, die sich bemüht, die wirtschaftlichen und juristischen Zusammenhänge klarzulegen, von denen der Gesetzgeber sich hat leiten lassen, und unter diesem Gesichtswinkel das Verständnis des Gesetzes zu erschließen. Die Abhandlungen sind für Juristen wie für Laien bestimmt. Beiden soll durch eine zusammenhängende Darstellung etwas geboten werden, was ein Kommentar nicht bieten kann und will. Der Jurist soll Gelegenheit finden, den Stoff, den das Gesetz enthält, wissenschaftlich zu durchdringen, ohne den Blick jeweils an einen einzelnen Paragraphen zu heften; was im Vordergrunde steht, soll der Zusammenhang des Ganzen sein. Dem Laien aber glaube ich einen Dienst zu erweisen, wenn ich ihm nicht zumute, was ein Kommentar ihm notwendig zumuten muß: zunächst einmal den Paragraphen herauszufinden, unter dem die Erläuterung zu suchen ist, deren er bedarf.

Das hier dargebotene erste Heft soll das Gesetz über die Kriegsabgabe vom Mehreinkommen der Einzelpersonen und vom Mehrgewinn der Gesellschaften besprechen; in einem folgenden Hefte soll eine Besprechung der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs folgen. Es sollen weniger die Unterschiede hervorgehoben werden, die zwischen diesen Gesetzen und ihren Vorgängern von 1916 und 1918 bestehen; ich werde mich wesentlich darauf beschränken, anzugeben, was auf Grund dieser neuen, jetzt vorliegenden Gesetze Rechtens sein wird. Vor allen Dingen aber werde ich mich bemühen, den naturgemäß bei der verwickelten Ordnung der Dinge nicht immer leicht verständlichen Wortlaut der Gesetze in unser

geliebtes Deutsch zu übertragen. Es würde mich freuen, wenn es mir gelänge, die gesetzlichen Bestimmungen so darzustellen, daß sie zwar nicht mühelos, aber doch mit möglichst geringer Mühe verstanden werden können. Wiedergabe der Vorschriften in einer sachlich gerechtfertigten, übersichtlichen Verbindung, wenn auch zuweilen in einer anderen als der vom Gesetz selbst gewählten, Erläuterung dieser Vorschriften durch Kennzeichnung ihres wesentlichen Inhalts, der wirtschaftlichen Erwägungen, aus denen sie entsprungen sind, der Folgen, zu denen sie führen, der Begrenzung, der sie unterliegen, das schwebt mir als Ideal meiner Arbeit vor. Daß ich es nicht überall habe erreichen können, weiß ich nur zu gut; möge der freundliche Leser den bescheidenen Versuch einer solchen Darstellung mit Nachsicht und Wohlwollen aufnehmen!

Inhaltsverzeichnis.

Seite
Vorwort 3
Paragraphenverzeichnis 6
Einleitung 7

I. Abgabe vom Mehreinkommen der Einzelpersonen.

Mehreinkommen 9
Einschätzung auf außergewöhnlicher Grundlage 11
Abgabepflichtige 14
Verfahren 14
Härteparagraph 15
Geschäftseinkommen aus Handelsgesellschaften 18

II. Abgabe der Gesellschaften vom Mehrgewinn.

Friedens- und Kriegsgewinn 21
Gewinnberechnung 23
Besondere Bilanzvorschriften 25
Gemeinnützige Verwendungen 28
Höhe der Abgabe 29
Einzelheiten 31
Steuererklärung. Strafen 32
Veranlagung und Rechtsmittel 33
Entrichtung der Abgabe 34
Härteparagraph 51
Gesetzestext 37
Buchstabenregister 53

Paragraphenregister.

Gesetz	Seite
§ 1	14
§ 2	30, 14
§ 3	9
§ 3^{2}	10
§ 4	10
§ 4^{1}	11
§ 4^{3}	12
§ 4^{4}	12
§ 6	12
§ 7	10
§ 8	9
§ 9	12
§ 10	10
§ 10^{2}	11
§ 11	13, 35
§ 12	10
§ 13	19
§ 14	21
§ 15	21
§ 15^{2}	31
§ 16	22, 25
§ 17	22
§ 18	23
§ 18^{2}	26
§ 18^{3}	27
§ 19	27
§ 21	21
§ 21^{2}	28
§ 22	28
§ 23	29
§ 23^{2}	23
§ 23^{3}	31
§ 26	28
§ 27	11
§ 28	32
§ 29	14/15
§ 30	34
§ 31	33
§ 32	35
§ 33	32
§ 34	16, 36
§ 35	15, 35

Einleitung.

Durch das Gesetz vom 21. Juni 1916 wurde eine Kriegsabgabe auf den Vermögenszuwachs gelegt, den Einzelpersonen vom 1. Januar 1914 bis zum 31. Dezember 1916 erworben hatten, und gleichzeitig eine Abgabe auf den Mehrgewinn, den Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Berggewerkschaften, Gesellschaften m. b. H. und eingetragene Genossenschaften in den drei ersten Kriegsgeschäftsjahren erzielt haben. Für das vierte Kriegsgeschäftsjahr ist man (aus Gründen, die demnächst erörtert werden sollen) anders verfahren. Das Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 umfaßte, abgesehen von einer bescheidenen Vermögensabgabe von Vermögen über 100 000 M., nur das Mehreinkommen (bzw. den Mehrgewinn), nicht den Vermögenszuwachs, — das Mehreinkommen nämlich bei den Einzelpersonen, und den Mehrgewinn bei den obengenannten Gesellschaften. Jetzt liegen für das fünfte Kriegsgeschäftsjahr zwei Gesetze vor, von denen das eine das Mehreinkommen bzw. den Mehrgewinn besteuert, das andere aber den Vermögenszuwachs. Der Vermögenszuwachs soll erfaßt werden für die ganze Zeit vom 1. Januar 1914 bis zum 31. Dezember 1918, so freilich, daß dasjenige, was schon früher auf den Vermögenszuwachs an Steuer gezahlt ist, nunmehr angerechnet wird. Das erste dieser Gesetze schließt sich auf das engste an das Gesetz von 1918 an und wiederholt mit geringen Abweichungen einfach dessen Vorschriften; das zweite schließt sich mit erheblich größerer Selbständigkeit an das Gesetz von 1916 an.

Das Geld hat seit Beginn des Krieges wesentlich an Wert verloren. Nicht auf die Entwertung unserer Valuta soll damit hingewiesen werden, sondern auf die Tatsache, daß die Preise aller, so gut wie ausnahmslos aller Dinge in einer bisher unerhörten Weise gestiegen sind. Das ist natürlich mit allgemeiner (wenngleich nicht überall gleichwirkender) Geldentwertung gleichbedeutend. Mit 1000 M. ist heute nicht weiter zu kommen als früher mit 300 M. Wer daher

früher jährlich 6000 M. verdiente und jetzt 10 000 M., der hat wirtschaftlich nicht einen Schritt aufwärts, sondern abwärts getan, und wer früher ein Vermögen von 100 000 M. besaß, ist wirtschaftlich nicht reicher, sondern ärmer geworden, wenn er einen Vermögenszuwachs von 50 000 M. erworben hat. Gleichwohl zwingt die finanzielle Not, heute natürlich noch weit dringlicher als im Jahre 1916 und 1918, dazu, die Tatsache des Mehreinkommens (Mehrgewinns) und des Vermögenszuwachses zum Ausgangspunkte einer Besteuerung zu machen. Sind Mehrgewinn und Vermögenszuwachs auch nicht schlechterdings wirtschaftlich fördernde Tatsachen, so füllen sie doch den Geldbeutel und setzen den, der mit ihnen beglückt worden ist, in den Stand, von dem hinzuerworbenen, wenngleich wertloser gewordenen Gelde einen Teil abzugeben; und nur in dem wertloser gewordenen Gelde soll ja auch die Kriegsabgabe erlegt werden. Je größer der Mehrgewinn und der Vermögenszuwachs war, um so leichter fällt es dem damit Beglückten, eine entsprechend erhöhte Abgabe zu zahlen; beide Tatsachen bilden daher, wenn sie auch nicht immer den Besitzer fördern, doch einen geeigneten Maßstab, um die schwere Last, deren Aufbringung unter allen Umständen erfolgen muß, auf die tragfähigeren Schultern zu legen und sie nach dem Maße von deren Tragfähigkeit abzustufen.

In dem jetzt vorliegenden Hefte soll nun das erste der beiden genannten Gesetze, das Gesetz über „eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919“ erörtert werden. Das Gesetz fordert 1. von den Einzelpersonen eine Abgabe von ihrem Mehreinkommen; 2. von den obengenannten Gesellschaften eine Abgabe von ihrem Mehrgewinn.

I.

Abgabe vom Mehreinkommen der Einzelpersonen.

Mehreinkommen.

Mehreinkommen ist der Unterschied zwischen dem Friedenseinkommen und dem Kriegseinkommen einer Einzelperson. Friedenseinkommen ist das Jahreseinkommen, mit dem sie zuletzt vor dem Kriege zur Steuer veranlagt war. Maßgebend ist die letzte allgemeine landesgesetzliche Jahresveranlagung vor dem Kriege; in Preußen ist es die Veranlagung zur Einkommensteuer, die auf Grund der im Januar 1914 eingereichten Steuererklärung für das Steuerjahr 1914 stattgefunden hat.

Kriegseinkommen ist grundsätzlich das Einkommen des Rechnungsjahres 1918. In den meisten Ländern ist dies das Jahreseinkommen, mit dem der Abgabepflichtige für das Rechnungsjahr 1919 zur Einkommensteuer veranlagt worden ist. Indessen kann die oberste Landesfinanzbehörde im Einverständnis mit dem Reichsminister der Finanzen bestimmen, daß eine andere Jahresveranlagung maßgebend sein soll (§ 8). Das soll und wird überall da geschehen, wo nach den Steuereinrichtungen des Landes eine andere Veranlagung das Einkommen des Jahres 1918 erfaßt.

In Preußen erfolgte die Veranlagung zum Friedenseinkommen auf den 1. April 1914, die Veranlagung zum Kriegseinkommen zum 1. April 1919. Überall also, wo die Veranlagung auf den 1. April

1914 geringer war als die auf den 1. April 1919, ist Mehreinkommen vorhanden und wird ermittelt durch die Rechnung:

1919 veranlagtes Einkommen
minus das 1914 veranlagte Einkommen.

Von diesem Mehreinkommen sind zu zahlen:

von den ersten	10000 M.	5 %,
von den folgenden	10000 M.	10 %,
von den folgenden	30000 M.	20 %,
von den folgenden	50000 M.	30 %,
von den folgenden	100000 M.	40 %,
von den folgenden	100000 M.	50 %,
von den folgenden	100000 M.	60 %,
von den weiteren Beträgen		70 %.

Die Feststellung ist somit ein einfaches Rechenexempel. Indessen ist hierbei viererlei zu beachten:

a) Als Friedenseinkommen wird unter allen Umständen 10000 M. angenommen (§ 7);

b) und nun werden überall, wo das Kriegseinkommen weniger als 30000 M. beträgt, die ersten 3000 M. nicht versteuert. Die vorbedachte und beabsichtigte Folge ist, daß alle Personen steuerfrei bleiben, deren Kriegseinkommen (1918) nicht wenigstens 13000 M. betrug. Wer aber im Frieden (1914) mit weniger als 13000 M. veranlagt war und im Kriege mit weniger als 30000 M., dem sind dennoch 13000 M. von seinem Kriegseinkommen (1918) abzusetzen, ehe ein steuerpflichtiges Mehreinkommen herausspringt.

c) Wenn (wie in Preußen) das steuerpflichtige Einkommen nicht mit einem bestimmten Betrage, sondern nach einem Höchst- und Mindestbetrage (Steuerstufe!) veranlagt wird, dann gilt als festgestellt das niedrigste Einkommen der Steuerstufe (§ 10).

d) Der Unterschiedsbetrag wird auf volle Tausende nach unten abgerundet (§ 3[2]).

Als Beispiel möge dienen:

1. A. ist 1914 in der Steuerstufe 7500—8000 M. und 1918 in der Steuerstufe 39500—40500 M. veranlagt. Um sein abgabepflichtiges Mehreinkommen festzusetzen, sind nicht 8000, auch nicht 7500, sondern 10000 M. abzuziehen von 39500 M. Sein abgabepflichtiges Mehreinkommen beträgt daher 29500 M. Er hat hiernach zu versteuern:

5 % von 10000 M.
10 % von 10000 M.
20 % von 9000 M.

2. B. hat 1914 sein Einkommen auf 18372 M. angegeben und 1918 auf 24156 M. Er ist seiner Erklärung entsprechend veranlagt: 1914 in der Stufe von 17500—18500 M., und 1918 in der Stufe von 23500—24500 M. Sein Mehreinkommen ist so zu berechnen, daß von 23500 M. 17500 M. abgezogen werden. Das ergibt 6000 M. Zu einer Abrundung liegt kein Anlaß vor, da die Summe volle Tausende aufweist. Es bleiben aber die ersten 3000 M. steuerfrei. Von den übrigen 3000 M. sind 10% mit 30 M. zu entrichten.

3. § 10² des Gesetzes schreibt vor, daß eine stattgehabte Berichtigung der Veranlagung berücksichtigt werden muß, sei diese im Rechtsmittelverfahren erfolgt oder durch Neu- oder Nachveranlagung, oder im Verwaltungswege. Nehmen wir an, daß auf dem einen oder anderen dieser Wege nachträglich bei B. ein Einkommen für 1918 von 26156 M. statt 24156 M. ermittelt worden ist. Er fällt dann unter die Stufe 25500 bis 26500 M. Streitig ist nun, ob sein Mehreinkommen so festzustellen ist, daß man sein Friedenseinkommen von 17500 M. in Abzug bringt von der unteren Grenze der Steuerstufe, also von 25500 M., oder genau von den 26156 M., zu denen er nachträglich veranlagt ist. Im letzteren Falle würde sein Mehreinkommen 1000 M. mehr betragen (denn die 156 Mk. würden durch Abrundung verschwinden), also im ersteren Falle. Mir scheint richtiger, auch hier die untere Grenze der Steuerstufe zum Ausgangspunkt zu nehmen. Die Berücksichtigung, die der zweite Absatz des § 10 verlangt, hat meines Erachtens in der Weise zu erfolgen, wie sie der erste Absatz vorschreibt. Die stattgehabte rechtkräftige Feststellung hat zum Inhalt, daß B. in der Stufe von 25500—26500 M. zu veranlagen ist; die Ermittlung seines Einkommens auf 26156 M. gehört zur Begründung dieser Feststellung.

Einschätzung auf außergewöhnlicher Grundlage.

1. Grundlage für die Ermittlung des Mehreinkommens ist, wie wir gesehen haben, die Ermittlung des Einkommens auf Grund der staatlichen Einkommensteuer. Die oberste Landesfinanzbehörde hat im Einverständnis mit dem Reichsminister der Finanzen zu bestimmen, welche Veranlagung als „letzte landesgesetzliche Jahresveranlagung" zu gelten hat (§ 4¹). Durchweg wird es, wie in Preußen, unzweifelhaft die Jahresveranlagung 1914 sein.

Das Kriegseinkommen wird berechnet auf Grund der Jahresveranlagung 1919, sofern nicht eine andere Jahresveranlagung für maßgebend erklärt worden ist, weil sie vornehmlich die dem Jahre 1918 erzielten Einkommen berücksichtigt.

2. Der Abgabepflichtige hat selbstredend Interesse daran, daß sein Friedenseinkommen möglichst hoch angenommen wird. Je höher der Subtrahend, desto kleiner der Rest. Wer gerade in dem Jahre

1913 ausnahmsweise geringe Einnahmen gehabt hat und deshalb für 1919 ausnahmsweise niedrig veranlagt ist, wird dadurch für die Berechnung seines Mehreinkommens ungünstig gestellt. (Dies gilt, im freilich abgeschwächten Maße, auch da, wo, wie in Preußen, bestimmte Einnahmen nach dem Durchschnitt mehrere Vorjahre berechnet werden.) Um die hierdurch drohende Unbilligkeit auszugleichen, soll auf Antrag des Pflichtigen nicht die letzte Veranlagung vor dem Kriege allein entscheidend sein, sondern an deren Stelle der Durchschnitt der letzten drei Veranlagungen vor dem Kriege treten. Der Antrag wird zweckmäßig schon vor der Feststellung der Kriegssteuer überall da gestellt, wo die drei letzten Veranlagungen einen höheren Durchschnitt ergeben, als die letzte Veranlagung allein; er kann aber so lange noch gestellt werden, bis die Veranlagung zur Kriegssteuer rechtskräftig geworden ist (§ 4^3).

3. Umgekehrt wird das Reich unbillig geschädigt, wenn das Einkommen, das der letzten Veranlagung vor dem Kriege zugrunde gelegen hat, außergewöhnlich hoch war. Hier kann das Besitzsteueramt von Amts wegen die drei letzten Veranlagungen statt der letzten zur Grundlage nehmen (§ 4^4). Es ist wohl anzunehmen, daß das Besitzsteueramt in allen Fällen, wo es von dieser Befugnis Gebrauch macht, vorher dem Pflichtigen verständigen und ihm Gelegenheit zu einer Rückäußerung geben wird. Der Pflichtige kann selbstredend den Bescheid durch Rechtsmittel anfechten, wenn er glaubt, daß die Voraussetzungen zu dieser Maßnahme nicht vorgelegen haben.

4. Für Offiziere und obere Militärbeamte ist bei Feststellung des Kriegseinkommens nicht das Diensteinkommen schlechthin zugrunde zu legen; in Abzug muß gebracht werden, was als Entschädigung für Dienstaufwand festgesetzt ist —, ein Betrag, der 1918 beträchtlich höher sein wird als 1914. Für Sanitäts- und Veterinär-Offiziere gilt dasselbe (§ 9).

5. Unstimmigkeiten ergeben sich notwendig, wenn sich zwischen der Friedens- und der Kriegsveranlagung (oder richtiger zwischen den Stichtagen, die für diese Veranlagungen maßgebend gewesen sind) das Einkommen in außergewöhnlicher Weise vermehrt hat. Wer 1914 noch als Haussohn so gut wie kein Einkommen besessen hat, ist vielleicht vor 1918 durch das Ableben seines Vaters zu erheblichem Vermögen und entsprechend großem Einkommen gelangt. Der in solcher Weise entstehende Unterschiedsbetrag aber ist es nicht, was als Mehreinkommen steuerlich erfaßt werden soll! Für diese und ähnliche Fälle ist durch § 6 ein Ausgleich vorgesehen; es wird nicht das Kriegseinkommen gekürzt, sondern dem Friedenseinkommen wird ein entsprechender Betrag hinzugefügt. Es wird unterstellt, daß das Kriegseinkommen um 5% der fraglichen Vermögensmehrung ver-

mehrt worden ist; auch dem Friedenseinkommen wird daher 5% dieser Vermögensmehrung hinzugerechnet.

Dieser Ausgleich findet in folgenden Fällen statt:

a) Wenn in der Zwischenzeit das Vermögen (und mithin auch das Einkommen) vermehrt ist durch Erbfall, Vermächtnis oder sonstigen Zuwachs von Todes wegen;

b) Wenn es vermehrt ist durch Auszahlung einer Versicherungssumme. Als Vermehrung des Vermögens kann freilich hierbei nur der Betrag gelten, der nicht schon zu Anfang des Veranlagungszeitraums als zeitiger Kapitalwert der Versicherung mit in Rechnung gestellt ist. Anders aber muß unseres Erachtens die Vermehrung des Einkommens berücksichtigt werden. Hier muß (wenngleich das Gesetz dies nicht ausdrücklich anordnet) als Vermehrung des Einkommens 5% der ganzen Versicherungssumme gelten, ohne jeden Abzug. Andernfalls würde man dem Sinn und Zweck der Bestimmung nicht gerecht; denn zum Friedenseinkommen hat ja der Betrag, der 1914 als Kapitalwert der Versicherung angenommen wurde, keinen Heller beigetragen.

c) Endlich: wenn Vermögen und Einkommen vermehrt ist durch Schenkung oder sonstige Vermögensübergabe ohne Gegenleistung (z. B. Abschichtung eines Kindes). Voraussetzung ist indessen, daß es sich um Zuwendungen von mindestens 1000 M. handelt und (selbstverständlich), daß kein gesetzlicher Anspruch auf die Zuwendung bestand (wie bei der Aussteuer).

Anders behandelt wird die Vermögensvermehrung durch Heirat (Gütergemeinschaft, ehemännlicher Nießbrauch bei der Verwaltungsgemeinschaft). Für diese Fälle, aber auch für jeden anderen Fall einer in der Zwischenzeit geschlossenen Heirat, also auch für den Fall der Errungenschaftsgemeinschaft oder Gütertrennung, trifft § 11 Vorsorge. Ebenso wie zur Festsetzung der Besitzsteuer das Vermögen der Eheleute zusammengerechnet wird, soll es auch zur Ermittlung des Mehreinkommens zusammengerechnet werden. Ausgenommen ist indessen der Fall, daß die Eheleute voneinander getrennt leben. Jeder der Eheleute wird in diesem Fall zu veranlagen sein nach dem Friedens- und dem Kriegseinkommen, das er für seine Person rechtlich zu beziehen hatte; nicht nach dem, was er tatsächlich hat genießen können. Besitzen die Eheleute getrenntes Vermögen, so steht jedem das Einkommen zu, das aus seinem Vermögen entflossen ist; leben sie in Gütergemeinschaft, so hat jeder die Hälfte des daraus entfließenden Einkommens zu beanspruchen. Haben sich indessen vor der Trennung die Eheleute darüber geeinigt, welche Einkünfte jedem

von ihnen zugewiesen werden sollen, so steht auch rechtlich jedem der Ehegatten nur das zu, was ihm nach dieser Vereinbarung gebührt. Auch mündliche Vereinbarungen gelten; nur wird der Nachweis einer solchen meistens nicht leicht sein. Einkommen bildet weiter für jeden der volle Betrag seiner Arbeitstätigkeit, es sei denn, daß eine Verständigung erzielt ist, wonach der eine Gatte an dem Ergebnis der Arbeit des anderen teilhaben soll. Lebten die Eheleute am Stichtage 1914 noch miteinander, am Stichtage 1918 dagegen getrennt, so wird von dem Friedenseinkommen jedem die Hälfte zuzurechnen sein, wenn die Ehe kinderlos ist; sind Kinder vorhanden, so wird diese Berechnung wesentlich beeinflußt durch die Verteilung der Erziehungs- und Unterhaltsfürsorge.

Abgabepflichtige.

Abgabepflichtig sind alle natürlichen Personen, die bei der maßgebenden Jahresveranlagung (grundsätzlich also bei derjenigen, die das Einkommen des Jahres 1918 umfaßte) zur Landeseinkommensteuer veranlagt worden sind oder die hierzu hätten veranlagt werden müssen.

Abgabepflichtig sind hiernach nicht die juristischen Personen (Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H., rechtsfähige Vereine usw.).

Ob Ausländer abgabepflichtig sind, darüber entscheidet die Landesgesetzgebung. Der Ausländer ist soweit abgabepflichtig, als er nach dem Landesgesetz zu der maßgebenden Landeseinkommensteuer veranlagt ist oder veranlagt werden mußte.

Verfahren.

Für die Veranlagung und Erhebung der Abgabe vom Mehrgewinn gelten die Vorschriften des Besitzsteuergesetzes (§ 27). Von einer Steuererklärung, wie sie dieses Gesetz verlangt, wird freilich durchweg keine Rede sein, da die erforderlichen Daten sich ja aus der Einkommensteuer-Veranlagung von 1914 und 1918 ergeben; indessen wird die Steuerbehörde auf Grund des § 52 BesStG, soweit sie es für erforderlich hält, auch eine besondere Erklärung verlangen können. Fast ausnahmslos aber wird dem Pflichtigen ohne weiteres der Bescheid (§ 29) des Besitzsteueramtes (als das in Preußen die Veranlagungskommission fungiert) zugehen, die das vorhin erwähnte Rechenexempel aufstellt. Der Bescheid enthält eine Belehrung über die zulässigen Rechtsmittel. Diese und das Verfahren darüber zu bestimmen, ist Sache der Landesregierungen; binnen Monatsfrist nach Erledigung der landesrechtlichen Rechtsmittel ist aber noch die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof zu München

gegeben. Alle diese Rechtsmittel haben freilich im vorliegenden Falle fast keine praktische Bedeutung; denn worauf sich einzig die Beschwerden des Eingeschätzten richten werden, die beiden Ziffern von 1914 und 1918 können durch diese Rechtsmittel nicht angefochten werden; es sind ja die Ziffern der landesrechtlichen Einkommensteuer-Veranlagung. Diese Ziffer wird für die Veranlagung 1914 wohl überall bereits rechtskräftig feststehen. Steht die Ziffer für die Veranlagung 1919 noch nicht rechtskräftig fest, ist sie also im Rechtsmittelverfahren angefochten, dann wird allerdings der Pflichtige auch gegen den ihm jetzt gewordenen Bescheid das landesrechtlich gegebene Rechtsmittel ergreifen müssen. Eine günstige Entscheidung, die er in der Anfechtung seiner Veranlagung zur Einkommensteuer erzielen würde, würde keineswegs von selbst auch seine Veranlagung zur Kriegsabgabe abändern.

Der Bescheid enthält gleichzeitig die Anweisung, die Abgabe innerhalb Monatsfrist nach Zustellung zu entrichten (§ 29). Die Abgabe kann auch durch Hingabe von Kriegsanleihe usw. entrichtet werden. Über die Anrechnung trifft § 32 Bestimmungen, auf die wir später zurückkommen werden (Seite 35). Durch Einlegung eines Rechtsmittels wird diese Verpflichtung nicht berührt. Etwa zu erstattende Beträge werden mit 5 % Zinsen zurückgezahlt.

Härteparagraph. (§ 35.)

Zur Vermeidung besonderer Härten kann die oberste Landesfinanzbehörde im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen eine abweichende Berechnung des Mehreinkommens genehmigen; maßgebend soll hierbei sein eine billige Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen. Das Gesetz ist sich wohl bewußt, daß es durch die ganz abstrakt getroffene Regelung, die es eingeschlagen hat, sehr ungleich in die wirtschaftlichen Verhältnisse der einzelnen Personen eingreift. Wohl ist der größte Teil derjenigen Personen, die unter einer Besteuerung ihres Mehreinkommens empfindlich leiden würden, schon dadurch ausgeschieden, daß als Friedenseinkommen mindestens 10000 M. gerechnet wird, und daß auch dann noch meistens das Mehreinkommen bis 3000 M. steuerfrei bleibt. Anderseits ist aber mit der eingetretenen Entwertung des Geldes zu rechnen; wem es nach seinen wirtschaftlichen Verhältnissen schwer wurde, vor dem Kriege mit einem Einkommen von 10000 M. zu reichen, dem wird es 1919 nicht leichter, sondern schwerer geworden sein, auszukommen, wenn seine Einnahmen im Vorjahre 13000 M. nicht wesentlich überstiegen haben. Indessen wird die hierin liegende Härte wohl nur in seltenen Fällen

so einschneidend wirken, daß sie angesichts der heutigen Lage des Reiches eine Anwendung des Härteparagraphen rechtfertigt. Viel häufiger werden die Fälle sein, wo die Berechnung des Mehreinkommens nur formell korrekt ist, sich aber wirtschaftlich als bedenklich erweist. Verglichen wird ja nicht das Gesamtergebnis von 5 Jahren, sondern das Ergebnis zweier Veranlagungen, und mehr als einem Abgabepflichtigen wird hierbei zu Mute sein, als ob der Teufel seine Hand im Spiel gehabt und bewirkt hätte, daß gerade die für ihn am ungünstigsten ausschlagenden Daten für das Rechenexempel herangezogen wären. Können bestimmte Umstände dafür angegeben und glaubhaft gemacht werden, daß die für die Stichtage angenommenen Daten die Einkommensverhältnisse des Pflichtigen nicht sachentsprechend wiedergeben, so kann der Staatenausschuß der Ermittlung des Friedenseinkommens das Ergebnis anderer Jahre zugrunde legen lassen. Nicht selten wird ferner der Unterschied zwischen dem Friedens- und Kriegseinkommen dadurch beeinflußt, daß das eine und das andere Mal eine verschiedene Abschätzung Platz gegriffen hat; läßt sich dies ausnahmsweise nachweisen, so kann auch hier die oberste Finanzbehörde eingreifen. Da ferner die ganze Abgabepflicht auf der Annahme beruht, daß der Pflichtige im Laufe des Krieges reicher geworden sei, so legt es der Gesetzgeber der Behörde nahe, von dem Kriegseinkommen die Beträge abzusetzen, die der Pflichtige allerdings erst während des Krieges vereinnahmt hatte, und die deshalb im Friedenseinkommen nicht erscheinen, auf die er aber schon vor dem Kriege einen Anspruch erworben hatte. Diese im Gesetz selbst aufgeführten möglichen Unbilligkeiten wird die Erfahrung in der Praxis wahrscheinlich nicht unerheblich vermehren, und es wäre dringend erwünscht, daß über die einschlägige Tätigkeit der obersten Finanzbehörden und über die Gründe, die zu einer Milderung Anlaß gegeben haben, recht eingehend berichtet würde.

Weist der Abgabepflichtige nach, daß seine sonstigen Steuern, soweit sie auf dem Mehreinkommen entfallen, zusammen mit der Kriegsabgabe mehr als 90% des Mehreinkommens wegnehmen würden, so kann ihm die Kriegsabgabe soweit erstattet werden, daß ihm jedenfalls 10% seines Mehreinkommens verbleibt (§ 34). Der Mann, der weiß, daß sein gesamtes Mehreinkommen ihm entrissen werden wird, verliert den Antrieb, sich zu regen und ein Mehreinkommen zu erzielen.

Eines besonderen, ebenfalls im Gesetz aufgeführten Anlasses zur Anwendung des Härteparagraphen sei noch zum Schluß gedacht: *Unbilligkeiten, die sich aus Besonderheiten der einzelstaatlichen Einkommensteuergesetze ergeben.* Der Unterbau der ganzen Abgabe ist ja ungleichmäßig. Das Friedens- und das Kriegs-

einkommen wird auf Grund von einzelstaatlichen Vorschriften ermittelt, die in Berlin anders wie in München, und wieder anders wie in Dresden lauten. Besonders hervorgehoben ist der Fall, daß eine Einkommensquelle in ihrem Werte vermindert ist und das Landesrecht diesem Umstande nicht ausreichend Rechnung trägt. So sucht das preußische Recht ein ungünstiges gewerbliches Jahresergebnis dadurch auszugleichen, daß es den Durchschnitt dreier Jahre als gewerbliches Einkommen einstellt. Darin dürfte gewiß keine Unbilligkeit zu finden sein; wohl aber liegt umgekehrt eine Unbilligkeit vor, wenn das Landesrecht nicht den dreijährigen Durchschnitt, sondern den jedesmaligen Jahresertrag zugrunde legt, und dieser ausnahmsweise ungünstig für den Pflichtigen, 1914 ausnahmsweise niedrig oder 1918 ausnahmsweise hoch, ausgefallen ist. Vor allem aber kommt hier in Betracht, daß manche Landessteuerrechte eine Unterbilanz nur mit Null statt mit ihrem Minuswerte ansetzen lassen. Weiteren Anlaß zu Unbilligkeiten können besondere Einrichtungen der Landessteuerrechte geben: so in Preußen die sog. Quellentheorie. Im Geschäftsjahre 1917/18 hat ein Kaufmann 300 000 M. verdient, wogegen der Durchschnitt dieses und der beiden vorhergehenden Geschäftsjahre nur 120 000 M. betrug. Nach preußischem Recht wäre das Kriegseinkommen des Mannes auf 120 000 M. angenommen worden, wenn nicht das Unglück wollte, daß er das Geschäft erst im Jahre 1917 von seinem Vater übernommen hatte, in dessen Betrieb er bis dahin so gut wie einkommenlos als Haussohn beschäftigt war. Sein Friedenseinkommen mußte auf 10 000 M., sein Kriegseinkommen auf 300 000 M. angenommen werden. Die oberste Finanzbehörde wird Anlaß haben, diese Unbilligkeit zu heben.

Anträge auf Anwendung des Härteparagraphen sind beim Besitzsteueramt einzureichen und dieses übersendet sie mit seinen gutachtlichen Bemerkungen der Oberbehörde. Willkürlichkeiten und erhebliche Abweichungen in der Praxis der obersten Landesfinanzbehörden werden wohl zunächst in den Kauf zu nehmen sein. Sind die Gründe, die Unbilligkeiten zur Folge haben können, erst klarer hervorgetreten, so wird man, auch wo sie durch Eingreifen der Gesetzgebung nicht beseitigt werden können, doch im Laufe der Zeit, sobald sich erst einigermaßen eine Praxis gefestigt hat, dazu übergehen können, die Abstellung besonderer Härten einer richterlichen Behörde, vielleicht dem Reichsfinanzhof, zu übertragen.

Mit Unrecht will man aus dem Wortlaut des Härteparagraphen folgern, daß er nur angerufen werden könne, solange die Veranlagung noch nicht rechtskräftig geworden ist. Weder zwingt zu dieser Auslegung

der Wortlaut („genehmigen“, „zulassen“ kann die Behörde auch nach eingetretener Rechtskraft!), noch kann man vernünftigerweise einen solchen Willen des Gesetzgebers unterstellen. Es kann nicht Absicht des Gesetzgebers gewesen sein, daß sachlich unberechtigte und aussichtslose Berufungen nur deswegen eingelegt werden sollten, um den Eintritt der Rechtskraft aufzuhalten, bis die oberste Landesfinanzbehörde im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen entschieden hat.

Wohl aber kann (und soll in geeigneten Fällen) auch ohne Antrag des Pflichtigen das Besitzsteueramt, wenn es die Anwendung des Härteparagraphen für gerechtfertigt hält, dem Pflichtigen nahelegen, den Härteparagraphen anzurufen, und soll in diesem Falle die Erhebung des entsprechenden Abgabebetrages aussetzen, wenn die Anrufung binnen Monatsfrist erfolgt.

Geschäftseinkommen aus Handelsgesellschaften.

Zu den Einzelpersonen zählt der Kaufmann auch dann, wenn er einer Gesellschaft angehört und aus ihr den wesentlichsten Teil seines Einkommens bezieht. Der Kaufmann, der einer offenen Handels- oder einer Kommanditgesellschaft angehört, ist Mitinhaber des Firmenvermögens nach Maßgabe seiner Kapitalbeteiligung an demselben. Sein Einkommen besteht in dem auf ihn entfallenden Gewinnanteil. Ob er diesen Gewinnanteil aus dem Geschäft tatsächlich entnimmt, oder ob er ihn stehen läßt, ist gleichgültig. Ergibt sich kein Gewinn oder gar Unterbilanz, so hat er auch kein Einkommen aus dem Gesellschaftsvermögen; gleichgültig ist es, ob er trotzdem Beträge aus der Gesellschaftskasse entnommen hat.

Der sog. stille Gesellschafter dagegen ist nicht Mitinhaber der Gesellschaft. Er ist steuerlich einfacher Kapitalgläubiger. Sein Vermögen besteht in seiner stillen Beteiligung nach ihrer ziffernmäßigen Höhe, sein Einkommen in dem, was er vertragsmäßig berechtigt ist in dem entsprechenden Jahre abzuheben, gleichgültig, ob er diesen Betrag wirklich abgehoben hat oder nicht.

Der Mitgesellschafter einer G. m. b. H. oder einer Genossenschaft ist nicht Mitinhaber des Vermögens der Gesellschaft oder Genossenschaft. Sein Vermögen besteht in seinem Geschäftsanteil, und zwar nicht in dessen ziffernmäßigen Höhe, sondern in seinem Verkaufswert, dem sog. gemeinen Wert. Sein Einkommen besteht in der Dividende, die ihm bilanzmäßig zusteht. Das gleiche gilt von dem Aktionär einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien. Auch er ist Kapitalbesitzer; sein Kapital steigt oder fällt mit dem Werte seiner Aktie, sein Einkommen ist die Dividende, die ihm bilanzmäßig zusteht.

Da nun aber bei der G. m. b. H., der Genossenschaft, der Aktiengesellschaft, die Gesellschaft selbst schon besteuert wird, so werden wirtschaftlich die Bestände dieser Gesellschaften und das hieraus entfließende Einkommen doppelt besteuert. Das ist auch durchaus die Absicht des Gesetzes; man erachtet diese Gesellschaften für die tragfähigsten Schultern, um ihnen die großen aufzubringenden Lasten aufzubürden. Eine Milderung sieht das Gesetz nur für die G. m. b. H., und auch hier nur in sehr beschränktem Maße vor.

Ob es angebracht ist, die G. m. b. H. so schwer steuerlich zu belasten — indem man einmal Steuer erhebt sowohl von der G. m. b. H. als solcher, wie auch von den Gesellschaftern als Einzelpersonen, und indem man ferner die Geschäftsanteile der letzteren als besondere Vermögensteile betrachtet, die nach ihrem Verkaufswerte zu besteuern sind —, dürfte recht zweifelhaft sein. Wirtschaftlich steht die G. m. b. H. der offenen Handelsgesellschaft sehr nahe und der einfachen Kommanditgesellschaft fast gleich. Das in ihr untergebrachte Kapital wird im Durchschnitt eher geringer wie größer sein, als das in einer offenen Handelsgesellschaft untergebrachte. Die eigene geschäftliche Anteilnahme der Gesellschafter wird durchschnittlich keine geringere sein als in der Kommanditgesellschaft. Wirtschaftlich wäre es daher angebracht, die G. m. b. H. ebensowenig wie diese Gesellschaften zu einer eigenen Gesellschaftssteuer heranzuziehen. Den Ausschlag hat lediglich die juristische Konstruktion gegeben. Durch die hohe Besteuerung hat man aber die G. m. b. H. unpraktikabel gemacht und von der Gründung weiterer solcher Gesellschaften abgeschreckt. Und doch sind diese Gesellschaften wirtschaftlich kaum zu entbehren! Sie bilden die einzige angemessene Form für so manche Unternehmungen, deren Unterbleiben im Interesse der Allgemeinheit sehr zu bedauern wäre, — für Unternehmungen nämlich, die den Unternehmern ein gewisses Risiko aufladen, die aber, wenn sie gelingen, der Allgemeinheit auch entsprechend großen Nutzen bringen. Solche Unternehmungen erfordern die energische Initiative von wenigen Personen, die auf eigene Verantwortung handeln müssen und sich daher in der schwerfälligen Gebahrung der Aktiengesellschaften nicht bewegen können. Wird die G. m. b. H. für solche Unternehmungen durch außerverhältnismäßig hohe Besteuerung unpraktikabel gemacht, so unterbleiben sie zum Schaden der Allgemeinheit.

Der Ausgleich nun, der den Mitgliedern einer G. m. b. H. zuteil wird, ist im § 13 ausgesprochen. Er greift Platz a) bei einem Gesellschafter, der mindestens ein Viertel des Stammkapitals besitzt; b) bei Verwandten, die zusammen Geschäftsanteile von mindestens der Hälfte des Stammkapitals besitzen. Die Verwandten

müssen zueinander in dem Verhältnis stehen von Eltern und Kindern (bzw. Enkeln) oder Geschwistern oder Erben von Geschwistern. Verschwägerung genügt seltsamerweise nicht. c) Der Ausgleich findet endlich Anwendung auf Geschäftsführer und Prokuristen der Gesellschaft, die zusammen mindestens die Hälfte des Stammkapitals besitzen. Es zählen hier auch solche Personen mit, die Geschäftsführer oder Prokuristen gewesen sind, sowie Ehegatten und Erben von Geschäftsführern oder Prokuristen. — Den Fall zu b) bezeichnet man kurz als „Familiengesellschaft“, den Fall unter c) als „Arbeitsgesellschaft“.

Der Ausgleich besteht nun nicht darin, daß diesen Personen ihr Einkommen aus der G. m. b. H. nicht zugerechnet wird. Ihr gesamtes Mehreinkommen wird vielmehr zunächst zur Steuer herangezogen. Darauf aber wird die Abgabe ermäßigt, soweit sie verhältnismäßig auf die Mehreinnahme aus der G. m. b. H. entfällt. Hat X. ein Mehreinkommen von 9000 M. aus seinem eigenen Geschäft und von ebenfalls 9000 M. aus einer derartigen G. m. b H., so bleibt er nicht etwa abgabefrei, weil die 9000 M. aus der G. m. b. H. nicht mitgerechnet werden, sondern seine Abgabe wird mit 18000 M. — 13000 Mk., also mit 5% von 5000 M. = 250 M. in Rechnung gestellt; und nun wird berücksichtigt, daß die Hälfte seines Mehreinkommens auf Mehreinnahmen aus der G. m. b. H. entfällt. Erhoben wird daher von den 250 M. nur die Hälfte.

Bei der Gegenüberstellung von Friedens- und Kriegseinkommen ist wohl zu beachten, daß das Friedenseinkommen der Gesellschaften nicht das Einkommen bedeutet, das auf den 31. Dezember 1914 festgestellt ist, sondern, wie bei allen steuerpflichtigen Gesellschaften, in etwas verwickelter Weise, die wir später darstellen werden, ermittelt werden muß.

Seltsamerweise erfolgt die Ermäßigung der Steuerabgabe für die Mitglieder der G. m. b. H. nur auf Antrag. Ob der Antrag vor der Veranlagung gestellt werden muß, kann zweifelhaft sein; der Wortlaut des § 13 läßt die Auslegung offen, daß auch nach rechtskräftiger Veranlagung auf Antrag die betreffenden Beträge unerhoben bleiben sollen. Die Vorsicht gebietet jedenfalls, den Antrag vor der Veranlagung zu stellen und, wenn er nachher gestellt wird, gleichzeitig Berufung einzulegen.

II.

Abgabe der Gesellschaften vom Mehrgewinn des fünften Kriegsgeschäftsjahres.

Da Gesellschaften Geld erwerben nicht zu eigenem Gewinn, sondern zum Vorteil ihrer Mitglieder, so liegt darin, daß Gesellschaften ihren Gewinn versteuern sollen, eine Doppelbesteuerung der Gesellschafter, die ja von dem auf sie entfallenden Anteil wiederum als Einzelpersonen Abgaben zahlen müssen. Schon im Frieden ist eine solche Doppelbesteuerung nicht selten gewesen; man hat immer das in Gesellschaftsform zusammengeballte Kapital für besonders steuerkräftig gehalten —, und unsere Kriegssteuern haben von Anfang an den Gesellschaften eine besondere Besteuerung zugedacht. Daß für Mitglieder einer G. m. b. H. ein mäßiger Ausgleich der Doppelbesteuerung vorgesehen ist, haben wir schon oben besprochen. Für die übrigen besonders besteuerten Gesellschaften ist ein Ausgleich nicht ausdrücklich getroffen worden; doch verweist unser Gesetz im § 21 auf den § 24 des KrStG. von 1916, nach welchem der Reichskanzler zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung Anordnungen treffen kann, die eine besondere Feststellung des Mehrgewinns, abweichend von den gewöhnlichen Vorschriften, gestatten.

Nicht alle Gesellschaften unterliegen der besonderen Besteuerung. Namentlich ist dies nicht der Fall bei der offenen Handelsgesellschaft und der einfachen Kommanditgesellschaft, ebensowenig bei den nicht handelsrechtlichen Gesellschaften, insbesondere den eingetragenen Vereinen des bürgerlichen Rechts. Abgabepflichtig sind nur: Inländische Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, G. m. b. H. und eingetragene Genossenschaften; ferner Berggewerkschaften und solche Bergbau-Vereinigungen, die juristische Persönlichkeit haben (§ 14).

Friedens- und Kriegsgewinn.

Auch hier wird der Mehrgewinn durch ein Rechenexempel ermittelt: Kriegsgewinn weniger Friedensgewinn (§ 15). Die Bestimmung des Friedensgewinns ist aber ungleich verwickelter. Er wird, nach dem Vorgange des Kriegssteuergesetzes von 1916, auf Grund

der fünf letzten Friedensgeschäftsjahre ermittelt. Es kommen aber nur volle Geschäftsjahre in Betracht (§ 16). Das erste Kriegsgeschäftsjahr ist dasjenige, das den Monat August 1914 mit umfaßt. Läuft das Geschäftsjahr von Januar zu Januar, so ist das letzte Friedensgeschäftsjahr das Jahr 1913; läuft es von Juli zu Juli, so ist das letzte Friedensgeschäftsjahr 1913/14; läuft es aber von Oktober zu Oktober, so ist es 1912/13. Aus den letzten fünf Friedensgeschäftsjahren werden nun die beiden Geschäftsjahre ausgeschieden, die das beste und schlechteste Ergebnis aufweisen; der Durchschnitt der drei übrigen Jahre ist der Friedensgewinn. Zum mindesten aber beträgt der Friedensgewinn 6% des eingezahlten Grund- oder Stammkapitals; und wenn bei bestimmten Aktionären Vorzugsdividende zu zahlen war, so wird auch die Vorzugsdividende in den Mindestbetrag einbezogen. An die Stelle des Grundkapitals tritt bei Genossenschaften die Summe der eingezahlten Geschäftsanteile, bei Berggewerkschaften der Erwerbspreis und weiter die Anlage- und Erweiterungskosten, soweit sie nicht durch Aufnahme von fremdem Kapital bestritten sind.

Wie nun, wenn die Gesellschaft vor ihrem ersten Kriegsgeschäftsjahr noch keine fünf Jahre bestanden hat? Dann wird der Durchschnitt aus den tatsächlich vorhandenen Friedensgeschäftsjahren genommen; hierbei werden aber alle vollen Geschäftsjahre gezählt, ohne daß das beste und schlechteste Jahr ausgeschieden wird. Ist den Kriegsgeschäftsjahren nicht einmal ein einziges volles Geschäftsjahr vorausgegangen, dann wird die 6% Verzinsung des eingezahlten Kapitals als Friedensgewinn angenommen[1]).

Mehrgewinn ist nun der Unterschied zwischen diesem Friedensgewinn und dem Gewinne des fünften Kriegsgeschäftsjahres. Das vierte Kriegsgeschäftsjahr ist durch das Kriegsabgabegesetz von 1918 besteuert worden; jetzt kommt das fünfte an die Reihe. Das fünfte Kriegsgeschäftsjahr ist, gemäß den oben angenommenen drei Beispielen, das Geschäftsjahr 1918, 1918/19, 1917/18.

Einige Verwickelung entsteht, wenn während des kritischen Zeitraums das Grund- oder Stammkapital erhöht worden ist. Ist dies während der Friedensgeschäftsjahre geschehen, so wird gemäß § 17 des Kriegssteuergesetzes von 1916 für die Jahre, die vor der Vermehrung liegen, der Gewinn um 6% des Vermehrungskapitals erhöht; es wird also so gerechnet, als hätte auch in diesen Jahren das

---

[1]) Für Aktien, die über dem Nennwert ausgegeben sind, werden indessen die 6% nur von dem Betrage berechnet, der der Gesellschaft tatsächlich zugeflossen ist.

Vermehrungskapital schon mitgearbeitet und 6% Gewinn eingebracht. Ist die Erhöhung während der ersten vier Kriegsgeschäftsjahre geschehen, so wird allen Friedensgeschäftsjahren 6% des Vermögenskapitals hinzugerechnet. Es wird also nach dem gleichen Grundsatz verfahren. Ist endlich die Erhöhung während des fünften Kriegsgeschäftsjahres erfolgt, so führt die Anwendung des Kriegssteuergesetzes von 1916 (§ 17 Abs. 5) dahin, daß der Gewinn des fünften Kriegsgeschäftsjahres doppelt in Vergleich zu stellen ist, einmal mit dem wirklichen Durchschnitt der Friedensgeschäftsjahre und sodann mit einem um 6% des Vermehrungskapitals erhöhten Durchschnittsbetrage; die erste und die zweite Summe müssen zum Ansatz kommen im Verhältnis der Zeit vor und nach der Kapitalerhöhung. Läuft beispielshalber das Geschäftsjahr vom Januar und ist das Kapital am 1. Mai 1918 erhöht worden, so muß der Unterschiedsbetrag mit der ersteren Summe zu $^1/_3$ und mit der letzteren zu $^2/_3$ zum Ansatz kommen.[1])

Immer aber wird nicht der Neunbetrag der Erhöhung, sondern der tatsächlich der Gesellschaft zugeflossene Betrag in Ansatz gebracht.

Kapitalsherabsetzungen müßten in Anwendung des gleichen Grundsatzes mit der entgegengesetzten Wirkung ausgestaltet sein; der Gewinn der Vergleichsjahre müßte um 6% der Verminderung des Kapitals herabgesetzt werden. Es erscheint aber nicht unbedenklich, den Grundsatz hier entsprechend anzuwenden; denn hätte der Gesetzgeber das gewollt, so hätte es nahegelegen, dies ausdrücklich anzuordnen.

Gewinnberechnung.

Geschäftsgewinn ist der durch die Bilanz ausgewiesene Gewinn, sofern er auf Grund der gesetzlichen Vorschriften und nach den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung berechnet ist. So bestimmt der gemäß § 18 unseres Gesetzes maßgebende § 16 des Kriegssteuergesetzes von 1916. Als gesetzliche Vorschriften kommen in Betracht aus dem Handelsgesetzbuch die allgemeine Vorschrift § 40, für die Aktiengesellschaften § 261; sodann für die G. m. b. H. § 42 des sie betreffenden Gesetzes. Alle Vermögensgegenstände und Schulden sind nach dem Werte anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet; zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche sind abzusetzen.

Für die Aktiengesellschaften trifft § 261 Bestimmungen über die höchstzulässige Bewertung von Vermögensgegenständen. Diese Bestimmungen sind steuerlich nur mittelbar von Interesse; der Steuer-

---

[1]) § 23² unseres Gesetzes findet hier keine Anwendung, vgl. S. 32.

fiskus hat unmittelbar nur daran Interesse, daß Vermögensgegenstände nicht zu niedrig angesetzt werden. Immerhin ist es unter Umständen für die Gesellschaft und ihren Vorstand von Wert, sich darauf berufen zu können, daß eine höhere Bewertung, als sie erfolgt ist, nach den handelsrechtlichen Vorschriften nicht erfolgen durfte. So dürfen Wertpapiere und Waren unter keinen Umständen zu einem höheren Werte angesetzt werden, als mit ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreise, sollte auch ihr zeitiger Börsen- oder Marktpreis diesen Wert übersteigen. Anlagen und sonstige Gegenstände, die nicht zur Weiterveräußerung bestimmt sind, dürfen, auch wenn sie einen geringeren Wert haben, handelsrechtlich zum Anschaffungs- und Herstellungspreis angesetzt werden, wenn die Abnutzung durch genügende Abschreibungen berücksichtigt ist; steuerrechtlich kann aber nichts dagegen eingewendet werden, wenn für diese Gegenstände nur der Wert angesetzt wird, den sie zurzeit wirklich haben.

Das Grundkapital der Aktiengesellschaft bzw. das Stammkapital der G. m. b. H. muß als besonderer Posten in den Passiven erscheinen, der sich von Jahr zu Jahr gleichbleibt, sofern nicht ausdrücklich eine Erhöhung oder Verminderung des Kapitals durchgeführt ist. Gewinn vergrößert also das Kapital nicht; Verlust oder die Ausschüttung von Dividenden dürfen es nicht vermindern. Gewinn oder Verlust müssen in der Bilanz jedesmal als besondere Posten erscheinen.

Ebenso wie das Grund- bzw. das Stammkapital muß jeder Reserve- oder Erneuerungsfonds von Jahr zu Jahr unverändert in die Bilanz aufgenommen werden, sofern nicht seine Vergrößerung oder Verminderung durch ausdrücklichen Beschluß herbeigeführt ist.

Daß Abschreibungen vorzunehmen sind, brauchte vom Gesetz nicht besonders gesagt zu werden, da es nach den Grundsätzen der ordnungsmäßigen kaufmännischen Buchführung selbstverständlich ist. Wenn trotzdem das Gesetz ausdrücklich hervorhebt:

> Abschreibungen sind insoweit zu berücksichtigen, als sie einen angemessenen Ausgleich der Wertverminderung darstellen,

so liegt der Nachdruck ausschließlich auf dieser Einschränkung; nur soweit, als sie einen angemessenen Ausgleich der Wertverminderung darstellen, dürfen Abschreibungen berücksichtigt werden. Auch hier zeigt sich wieder der Unterschied zwischen den Anforderungen, die das Handelsgesetzbuch und denjenigen, die das Steuerrecht an die Bilanz stellt. Nach dem Handelsgesetzbuch mag der Kaufmann von seinen Aktiven abschreiben oder unter seinen Passiven Erneuerungsfonds aufnehmen, soviel er will. Das Handelsgesetzbuch hat nur im Sinne, zur Siche-

rung gesunder Kreditverhältnisse die Bestände nicht höher und die Verbindlichkeiten nicht geringer erscheinen zu lassen als sie sind. Genau das umgekehrte Interesse hat das Steuerrecht. Steuerrechtlich stände nichts entgegen, daß die Gesellschaft ihre Bestände hoch über ihrem Werte in der Bilanz verzeichnet und ihre Verbindlichkeiten so niedrig angibt, wie sie will; wohl aber besteht steuerrechtlich das begründete Interesse des Staates, daß die Bestände nicht zu gering und die Verbindlichkeiten nicht zu hoch angegeben werden. Da nun zu hohe Bewertung im Interesse der Gläubiger der Gesellschaft vom Handelsgesetzbuch, zu niedrige Bewertung aber im Interesse der Staatsfinanzen vom Steuerrecht verboten ist, und beide Male hinter diesen Vorschriften strafrechtliche Androhungen stehen, so sind Vorstand und Aufsichtsrat der steuerpflichtigen Gesellschaften oft in nicht beneidenswerter Lage.

Besondere Bilanzvorschriften der Kriegsabgabegesetze.

Solche Vorschriften betreffen:

a) Die Gewinnanteile (Tantiemen) der Vorstandsmitglieder oder Geschäftsführer sowie der Mitglieder des Aufsichtsrats (§ 16);

b) die Einordnung der Kriegssteuerrücklage und der Kriegssteuer selbst in die Bilanz (§ 18 Abs. 2);

c) die Behandlung einer bisherigen Unterbilanz (§ 18 Abs. 3); endlich zwei Sonderfälle § 19, § 21 Abs. 2.

1. Die Tantiemen der Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft werden steuerlich günstiger behandelt als die Tantiemen der Mitglieder des Aufsichtsrats; die ersteren dürfen regelmäßig als Betriebsunkosten in Ansatz gebracht werden, die letzteren regelmäßig nicht. Bei den Tantiemen der Vorstandsmitglieder ist nämlich hierfür nur Voraussetzung, daß die Vorstandsmitglieder (oder sonstigen Angestellten der Gesellschaft) auf den Bezug der Tantieme einen Rechtsanspruch haben. Besteht dagegen kein Rechtsanspruch, wird etwa eine Tantieme als Extrabelohnung nach Erzielung eines hervorragenden Gewinnes zugebilligt, so darf sie steuerrechtlich vom Gewinn nicht abgesetzt werden. Das Gesetz will vermeiden, daß der der Abgabe unterworfene Gewinn willkürlich durch Zuwendungen an Vorstandsmitglieder oder Beamte der Gesellschaft gekürzt wird. Tantiemen der Mitglieder des Aufsichtsrats dürfen dagegen von dem Geschäftsgewinn nicht abgezogen werden, wenn ihre Höhe von der Höhe des Reingewinns abhängig ist und von der Generalversammlung festgestellt wird. Regelmäßig müssen also die Tantiemen der Aufsichtsratsmitglieder erst aus dem bilanz=

mäßig ausgewiesenen und der Kriegsabgabe zugrunde zu legenden Gewinn entnommen werden.

Die Geschäftsführer einer G. m. b. H. stehen in bezug auf Tantiemen den Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft gleich; ihre Tantiemen sind als Betriebsunkosten zu buchen und vermindern den bilanzmäßigen Gewinn, sofern die Geschäftsführer auf den Bezug der Tantieme einen Rechtsanspruch haben. Ebenso steht es mit den Gehältern der Geschäftsführer; das Gehalt, das ihnen auf Grund ihres Dienstvertrages zusteht, zählt zu den Betriebsunkosten und vermindert den Gewinn. Es ist hierbei gleichgültig, ob der Geschäftsführer zu den Gesellschaftern zählt oder nicht, und ob seine Bestellung zum Geschäftsführer zu den Bedingungen des Gesellschaftsvertrages gehört; nicht ausgeschlossen ist es hiernach, daß ein großer Teil des Gewinnes der G. m. b. H., ohne als Geschäftsgewinn versteuert zu werden, an die Gesellschafter in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer gelangt, ja, daß der Mehrgewinn der Gesellschaft durch entsprechende Erhöhung der Geschäftsführergehälter illusorisch wird. Dadurch wird die G. m. b. H. im Endergebnis der offenen Handelsgesellschaft wieder angenähert. Denn selbstredend unterliegen die Bezüge der Geschäftsführer ebenso wie die Bezüge der Gesellschafter einer offenen Gesellschaft der Kriegsabgabe, soweit sie Mehreinkommen darstellen.

2. Wenn von dem Mehrgewinn, der im Geschäftsjahre 1915 erzielt ist, 1916 eine Kriegsabgabe gezahlt werden mußte, so vermindert sich der Gewinn von 1916 selbstredend um diesen Betrag. Man sollte annehmen, daß der Steuerfiskus sich kein Recht darauf zuschreiben würde, den Gewinn, den er dem Steuerpflichtigen fortnimmt, gleichwohl zu besteuern. Steuerrechtlich ließe sich trotzdem eine Besteuerung dieses Gewinnes rechtfertigen, wenn man die Kriegsabgabe als eine Personalsteuer betrachten könnte, als eine Steuer, die den Bezugsberechtigten trifft und aus dem Gewinne zu entrichten ist; denn dann hätte er, bevor er die Steuer entrichtete, doch den vollen Gewinn an sich gebracht; der Ertrag des Geschäfts wäre durch die Kriegsabgabe nicht vermindert worden. Die weit überwiegende Meinung hat sich indessen dafür ausgesprochen, daß die Kriegsabgabe der Gesellschaften nicht eine Personalsteuer der Inhaber ist, sondern eine Realsteuer, die nicht nur wirtschaftlich, sondern auch steuerrechtlich den Ertrag des Geschäfts herabmindert.

Gegen alle steuerrechtliche Konsequenz also, aber aus leicht verständlichen praktischen Gründen ordnet trotzdem das Gesetz an: Von dem Geschäftsgewinn eines Kriegsgeschäftsjahres darf weder die Kriegssteuer noch die Sonderrücklage abgezogen

werden. Diese Vorschrift ist nicht nur folgewidrig, sie ist auch hart; durch sie erscheint unter Umständen auf dem Papier ein Mehrgewinn, während tatsächlich ein Mindergewinn erzielt ist. Gleichwohl verlangt die ausdrückliche Gesetzesvorschrift selbstredend Beachtung.

Abzugsfähig von dem Gewinn sind nur die Beiträge der Sonderrücklage, die zur Bestreitung der Kriegsabgabe des früheren Geschäftsjahres mit 60 % festgelegt waren und wieder freigeworden sind, weil die Abgabe diesen Betrag nicht erreicht hatte. Selbstverständlich müssen diese Beträge abzugsfähig sein, da sie ja bereits in dem Vorjahre mit zu dem Gewinne hinzugerechnet sind, von dem damals die Kriegsabgabe zu berechnen war.

3. Der Besteuerung des Mehrgewinns der Gesellschaften liegt der Gedanke zugrunde, daß diese Gesellschaften in besonders glücklicher wirtschaftlicher Lage sind; wer im Kriege, so sagt sich der Gesetzgeber, sogar mehr verdient hat als im Frieden, der mag einen Teil seines Verdienstes abgeben. Dieser Gedanke trifft aber nicht überall ins Schwarze. Mehr verdient wie im Frieden hat schließlich auch derjenige, der im Frieden gar nichts verdient und dann im Kriege einen höchst bescheidenen Gewinn erzielt hat. Um die „schwachen Schultern" zu schonen, ist folgende, allerdings keineswegs zureichende Bestimmung getroffen worden: Wenn eine Gesellschaft schon mit Unterbilanz in das fünfte Kriegsgeschäftsjahr eingetreten ist, so kann sie von dem erzielten Gewinn so viel absetzen, als zur Beseitigung der Unterbilanz erforderlich ist.

Beträgt die Unterbilanz 5000 M. und der Geschäftsgewinn 10000 M., so kommen nur 5000 M. als Geschäftsgewinn zum Ansatz; und hieraus beantwortet sich dann weiter die Frage des Mehrgewinns gegenüber dem Durchschnitt der Friedensjahre. Dieser letztere ist, wie wir gesehen haben, nicht immer ganz einfach zu errechnen. Beträgt dieser Durchschnitt der Friedensjahre ebenfalls 5000 M., so ist Mehrgewinn nicht vorhanden. Beträgt er nur 4000 M., so ist Mehrgewinn vorhanden nicht in Höhe von 6000 M., sondern nur in Höhe von 1000 M.

4. Das Kriegssteuergesetz von 1916 umfaßte die drei ersten Kriegsgeschäftsjahre. Ein Mindergewinn in einem dieser Jahre kompensierte sich mit einem Mehrgewinn der übrigen; ausschlaggebend war der Durchschnitt der 3 Jahre. Im Gegensatz hierzu ist das vierte Kriegsgeschäftsjahr in dem vorigjährigen Gesetze abgesondert für sich zur Steuer herangezogen; und in dem jetzigen Gesetze geschieht dasselbe mit dem fünften Kriegsgeschäftsjahre. Nur in einem Ausnahmefalle, so bestimmt § 19, sollen die vorausgegangenen vierten Kriegs=

geschäftsjahre auf die Gestaltung der Steuer Einfluß haben. Wenn nämlich der Durchschnitt dieser vier Jahre hinter dem Durchschnitt der Friedensjahre zurückgeblieben ist, dann soll der Unterschiedsbetrag von dem Mehrgewinn des fünften Kriegsgeschäftsjahres in Abzug kommen.

Es handelt sich also hierbei um solche Geschäfte, die im Frieden gut oder wenigstens leidlich gingen, im Kriege dagegen in den ersten Jahren einen Rückgang erfahren haben. Sind diese Geschäfte nun endlich im fünften Kriegsjahre zu einem Mehrgewinne gelangt, zu einem Mehrgewinne über den Friedenszustand hinaus, so sollen sie in der bezeichneten Weise geschont werden.

Die Berechnung ist hier anders wie in dem vorigen Falle. Nicht von dem Gewinne, sondern von dem Mehrgewinne kommt der Unterschiedsbetrag in Abzug. Durchschnittlicher Friedensgewinn 5000 M., durchschnittlicher Kriegsgewinn nur 1000 M.; plötzlich wendet sich das Glück und im fünften Kriegsgeschäftsjahr werden 10000 M. verdient, also 5000 M. mehr als im Durchschnitt der Friedensjahre. Von diesen 5000 M. kommt ein Unterschiedsbetrag von 4000 M. in Abzug.

5. Ist bei Bemessung der früheren Kriegsabgaben dem Steuerpflichtigen auf Grund des Härteparagraphen eine anderweite Berechnung des Friedensgewinnes zugelassen, so soll sie auch für die Bemessung der diesjährigen Kriegsabgabe Geltung behalten, § 21 Abs. 2.

Gemeinnützige Verwendungen.

1. Gesellschaften, von denen der Bundesrat bisher schon festgestellt hat oder in Zukunft der Reichsrat weiter feststellt, daß sie ausschließlich gemeinnützigen Zwecken dienen, sind von der Kriegsabgabe frei, § 22 des Gesetzes. Die Gesellschaft hat ein Anrecht darauf, daß ihr Abgabenfreiheit gewährt wird.

2. Anders steht die Sache, wenn Gesellschaften, die an sich Erwerbsgesellschaften sind, einzelne gemeinnützige Zuwendungen machen. Werden solche Zuwendungen befugterweise (auf Grund der Satzung oder mit Zustimmung bzw. auf Anweisung der Generalversammlung) während des Geschäftsjahres gemacht, so vermindern sie selbstverständlich den Gewinn und vermindern möglicherweise das Aufkommen von Mehrgewinn. Voraussetzung ist freilich, daß es sich um endgültige Ausgaben, nicht um bloße Rückstellungen handelt. Sollen dagegen gemeinnützige Ausgaben erst aus dem Gewinn entnommen werden, so tritt keineswegs für diese Beträge Abgabenfreiheit ohne weiteres ein. § 26 unseres Gesetzes gibt dem Reichsrat freie Hand, zu be=

stimmen, ob und inwieweit Gewinnanteile von der Kriegsabgabe befreit sein sollen, wenn sie zu ausschließlich gemeinnützigen Zwecken bestimmt sind (sei es als Rücklage, sei es zur sofortigen Verwendung), und zwar zu gemeinnützigen Zwecken allgemeiner Art auf dem Gebiete der Kriegswohlfahrt. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so hat auch der Reichsrat nicht das Recht, Befreiung von der Abgabe eintreten zu lassen. Allgemein hat der Reichsrat zu der entsprechenden Bestimmung des vorigjährigen Gesetzes die Freistellung von Zuwendungen angeordnet, die dem Roten Kreuz, der Nationalstiftung für die Hinterbliebenen der im Kriege Gefallenen, der Marine-Stiftung und der Ludendorf-Spende gemacht sind. Im übrigen soll von Fall zu Fall entschieden werden. Der Antrag auf Freilassung soll bei dem Besitzsteueramt binnen Monatsfrist nach Zustellung des Steuerbescheides eingereicht werden; das Besitzsteueramt kann darauf die Erhebung des entsprechenden Abgabenbetrages vorläufig aussetzen.

Die Sache wird indessen keineswegs so gehandhabt, daß einfach die Zuwendung von dem Gewinn abgesetzt wird. Berechnet wird vielmehr die Kriegsabgabe nach dem vollen Gewinn; die hiernach berechnete Abgabe wird in dem Verhältnis vermindert, in welchem die gemeinnützige Zuwendung zu dem verbleibenden Gewinne steht. Betrug der Gewinn 500000 M. und die Zuwendung 5000 M., so gelangt 1 % der Abgabe nicht zur Erhebung.

Der Reichsrat ist eine hohe, aber etwas schwerfällige Behörde; er hat sich auch mit wichtigeren Dingen zu befassen, als sie ihm hier auferlegt werden. Tatsächlich wird die Entscheidung wohl überall in der Hand des Landes-Finanzministers liegen.

Höhe der Abgabe. (§ 23.)

Hohe Abgaben, wie sie das Kriegsabgabegesetz verlangt, sind natürlich ohne Staffelung nicht durchzuführen. Eigenartig ist aber das, schon in dem vorigjährigen Gesetze angewendete, System der absteigenden Staffelung. Der Prozentsatz, der für die größten Mehrgewinne Geltung haben soll, 80 % ist zum Normalsatz gestempelt, und von hier aus werden absteigend die geringeren Steuerbeträge bestimmt, der Normalabgabensatz von 80 % ermäßigt sich für die niedrigeren Stufen.

Eine Ermäßigung kann aus doppeltem Grunde herbeigeführt werden. Die Gesellschaft kann sich wahlweise entweder auf die geringe absolute Höhe des Mehrgewinnes berufen oder auf das ungünstigere Verhältnis des Geschäftsgewinnes zu dem eingezahlten Grund-

oder Stammkapital. Nur auf eines dieser Verhältnisse kann sich die Gesellschaft berufen; sie tut gut, dasjenige Merkmal auszuwählen, das ihr die größte Ermäßigung verschafft.

a) Was die absolute Höhe des Mehrgewinnes anbelangt, so verbleibt es bei dem vollen Satze von 80% nur dann, wenn der Mehrgewinn 500000 M. übersteigt. Bei einem geringeren Mehrgewinne findet eine Ermäßigung statt, die in Prozenten dieses Normalsatzes ausgedrückt ist. In Rechnung zu stellen ist also zunächst der Steuerbetrag, der sich bei der grundsätzlichen Besteuerung von 80% ergeben würde; von diesem Betrage werden dann, je nach der Höhe des Gewinnes, 10%, 20% usw. in Abzug gebracht. Es werden abgezogen, wenn der Mehrgewinn beträgt:

nur	500000	M. oder weniger,	10%,
„	300000	„ „ „	20%,
„	200000	„ „ „	30%,
„	100000	„ „ „	40%,
„	50000	„ „ „	50%.

b) Statt dieser Berufung auf die absolute Höhe des Mehrgewinnes kann man sich berufen auf das ungünstige Verhältnis des Geschäftsgewinnes zu der Höhe des Grund- oder Stammkapitals, und zwar werden diesem Kapital zugezählt die bei Beginn des ersten Kriegsgeschäftsjahres schon vorhandenen wirklichen Reservekonten. Wir wollen dieses Kapital das eigene arbeitende Kapital nennen.

Die Berufung auf diesen Grund ist indessen ausgeschlossen, wenn der Mehrgewinn eine Million Mark übersteigt. Beträgt der Mehrgewinn weniger als eine Million, so sind die vollen 80% nur dann zu zahlen, wenn der Geschäftsgewinn (also der gesamte Geschäftsgewinn[1]) 25% des eigenen arbeitenden Kapitals übersteigt. Dagegen ermäßigt sich die Abgabe, wenn der Geschäftsgewinn

nur	25%	oder weniger dieses Kapitals erreicht um	10%,
„	20%	„ „ „ „ „ „	20%,
„	15%	„ „ „ „ „ „	30%,
„	10%	„ „ „ „ „ „	40%,
„	8%	„ „ „ „ „ „	50%.

Um ein Mißverständnis auszuschließen, sei indessen hervorgehoben: ausdrücklich braucht sich die Gesellschaft auf die geschilderten Ermäßigungsgründe nicht zu berufen; auch von Amts wegen müssen sie berücksichtigt werden. Selbstverständlich ist es aber ratsam, diese Gründe ausdrücklich hervorzuheben, und zwar diejenige Art von Gründen, die die größere Ermäßigung verspricht.

Einzelheiten.

1. Von Mehrgewinn, der weniger als 5000 M. beträgt, wird eine Abgabe überhaupt nicht erhoben; § 15 Abs. 2.

2. Zur Eingliederung in den Tarif wird der Mehrgewinn auf das volle Tausend nach unten abgerundet. (Ebenda.)

3. Bei Anwendung des Tarifes können sich leicht Unstimmigkeiten bei den Beträgen ergeben, die der Grenze einer Steuerstufe nahestehen. Wir sahen, daß beispielshalber bei einem Mehrgewinn von 100000 M. der Normalsatz von 80%, also von 80000 M., um 40% ermäßigt wird, also um 32000 M., so daß zu zahlen bleiben 48000 M. Sobald aber der Mehrgewinn 100000 M. übersteigt, ermäßigt sich der Normalsatz nur mehr um 30%. Ist daher ein Mehrgewinn gemacht von 11000 M., so könnte der Normalsatz von 88000 M. nur um 26400 M. ermäßigt werden, und zu zahlen blieben 61600 M. Der „glückliche" Gewinner würde also, weil sein Mehrgewinn sich um 10000 M. vergrößert hat, 13600 M. mehr an Steuern zu zahlen haben.

Um diesem Übelstande die schlimmste Schärfe zu nehmen, bestimmt das Gesetz im § 23 Abs. 3, daß ein Zuwachs von Mehrgewinn höchstens einen ebenso großen Zuwachs an Steuer niemals aber einen größeren, nach sich ziehen soll. 110000 M. Mehrgewinn dürfen daher höchstens um 10000 M. höher besteuert werden als 100000 M. Da 100000 M. Mehrgewinn eine Steuer von 48000 M. ergibt, so ergeben 110000 M. nur 58000 M.

Es ist daher ratsam, daß steuerpflichtige Gesellschaften, deren Mehrgewinn den Mindestbetrag einer Stufe nur um kleinere Beträge überschreitet, in Betracht ziehen, mit wieviel Steuer der Höchstbetrag der vorangehenden Stufe belegt wird. Diesen Höchstbetrag kann ihre Steuerpflicht nur so viel überschreiten, als ihr Mehrgewinn den Höchstbetrag der vorangehenden Stufe überschreitet. Das obige Beispiel wird dies klar machen.

Derselbe Grundsatz gilt übrigens auch da, wo der Mehrgewinn die Freigrenze von 5000 M. nur wenig überschreitet. Die Gesellschaft, die einen Mehrgewinn von 5100 M. erzielt hat, hat nur 100 M. Steuer zu zahlen, statt der nach dem Tarif entfallenden 2400 M.

4. Endlich kommt noch in Frage, wie die Abgabe berechnet werden soll, wenn während des fünften Kriegsgeschäftsjahrs eine Kapitalvermehrung stattgefunden hat und die Ermäßigung des Steuersatzes nach dem Verhältnis des Geschäftsgewinns zum Kapital erfolgen soll. In diesem Falle soll ein Durchschnittsbetrag des Kapitals ermittelt werden, mit welchem die Gesellschaft im fünften Kriegsgeschäftsjahr

gearbeitet hat (§ 23 Absatz 2). Hat das Kapital während dieses Jahres 9 Monate lang 300000 M. betragen und ist es dann auf 450000 M. erhöht worden, so kommt für die Höhe der Abgabe in Ansatz: $^9/_{12} \times 300000$ M. und weiter $^3/_{12} \times 450000$ M.

Diese Frage ist wohl zu unterscheiden von der Frage, die wir bereits früher (Seite 22/23) behandelt haben, wie in einem solchen Falle der Mehrgewinn zu berechnen ist. Hier handelt es sich nicht um Ermittlung des Mehrgewinns, sondern um Ermittlung des Geschäftskapitals, mit welchem der Mehrgewinn verglichen werden soll.

Steuererklärung. Strafen.

Im Gegensatz zu der Kriegsabgabe der Einzelpersonen ist für die Gesellschaften die Abgabe einer Steuererklärung vorgeschrieben (§ 28 des Gesetzes). Die Ausgestaltung dieser Erklärung ist dem Reichsrat übertragen.

Die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung ruht bei Aktiengesellschaften auf dem Vorstand (nicht dem Aufsichtsrat!), bei Aktien-Kommanditgesellschaften auf den persönlich haftenden Gesellschaftern, bei Gewerkschaften und sonstigen Berggesellschaften auf den Repräsentanten, bei den G. m. b. H. auf den Geschäftsführern; überall bei eingetretener Liquidation auf den Liquidatoren, endlich bei ausländischen Gesellschaften auf den Vorstehern der inländischen Niederlassung. Anwendbar sind auf diese Personen die Bestimmungen des Besitzsteuergesetzes, wonach die Erklärung durch Geldstrafen erzwungen werden kann, die je bis zur Höhe von 500 M. ansteigen können. Außerdem kann die Gesellschaft, deren Organe in Abgabe der Erklärung säumig sind, mit einem Zuschlage von 5—10% der Steuer belegt werden. Die von dem Zuschlage betroffene Gesellschaft wird selbstredend wegen ihres Schadens sich an ihre säumigen Organe halten können; gegebenenfalls kann sie auch den Aufsichtsrat dafür verantwortlich machen.

Unrichtige oder unvollständige Angaben ziehen Strafe nach sich, wenn sie geeignet sind, eine Verkürzung der Abgabe herbeizuführen, und wenn der Erklärende gewußt hat, daß die Erklärung unrichtig oder unvollständig war. Unter diesen Voraussetzungen ist eine Geldstrafe bis zum fünffachen Betrage der gefährdeten Abgabe verwirkt, wenn keine Absicht der Steuerhinterziehung vorlag. Bestand aber diese Absicht und handelte es sich hierbei um mindestens 500 M., so kann neben der Geldstrafe auf Gefängnis bis zu einem Jahre und auf Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte erkannt werden;

endlich kann das Urteil anordnen, daß die Bestrafung auf Kosten des Verurteilten öffentlich bekanntgemacht werden soll. Diese Bestimmungen stammen aus dem Kriegssteuergesetz von 1916 und gelten mit all ihren Unvollkommenheiten und Härten gemäß § 33 auch für das gegenwärtige Gesetz. Hinzugekommen ist aber eine besondere Bestimmung. Die Kriegsabgabe bemißt sich ja nach dem Mehrgewinne, also nach dem Unterschiede von Friedensgewinn und Kriegsgewinn. Sie fußt daher auf bereits früher abgegebenen Steuererklärungen. Wenn diese früheren Erklärungen unrichtig oder unvollständig waren, so ist die notwendige Folge, daß auch jetzt die Kriegsabgabe unrichtig bemessen werden muß. Das Gesetz verlangt daher, daß eine bereits früher abgegebene unrichtige oder unvollständige Steuererklärung nunmehr berichtigt wird. Die Gesellschaft macht sich strafbar, wenn sie die Berichtigung unterläßt. Eine solche Berichtigung wird selbstredend dem Steuerpflichtigen schwer fallen und wird in vielen Fällen schon deshalb unterbleiben, weil der Steuerpflichtige nicht Sachen wieder aufrufen mag, die er für abgetan und erledigt hält. Gleichwohl ist dringend zu raten, diese Scheu zu überwinden. Ein ausdrücklicher „Generalpardon" ist allerdings nicht ausgesprochen, er ist aber auch wohl durchweg überflüssig. Sollte auch die Strafbarkeit einer früheren unrichtigen Angabe noch nicht durch Verjährung aufgehoben sein, so kann trotzdem nach den meisten Steuergesetzgebungen eine Bestrafung nicht eintreten. Es handelt sich um unrichtige Angaben bei der Einkommensteuer, und hier findet sich durchweg die Vorschrift, daß die Bestrafung fortfällt, wenn vor Einleitung einer Untersuchung die unrichtige Angabe richtig gestellt wird. Würde sich dagegen hinterdrein die Unrichtigkeit der früheren Angabe herausstellen, so würde sich der Steuerpflichtige doppelter Bestrafung aussetzen, einmal wegen der früheren falschen Angabe, und jetzt noch weiter, weil er auf die frühere falsche Angabe jetzt eine falsche Einschätzung zur Kriegsabgabe aufgebaut hat. Diese letztere Bestrafung würde sehr viel schwerer ausfallen als die erstere. Es ist daher vorkommendenfalls zu raten, die Scheu vor einer Berichtigung zu überwinden und nachträglich noch reinen Tisch zu machen!

Veranlagung und Rechtsmittel. (§§ 31 ff.)

Die Steuererklärung ist an das Besitzsteueramt (in Zukunft das Finanzamt) zu richten, in deren Bezirk die Gesellschaft ihren Sitz hat. Das Finanzamt erteilt dem Steuerpflichtigen einen Bescheid über die Höhe der geschuldeten Abgabe. Die Berechnungsgrundlage wird gleichzeitig mitgeteilt, und gegebenenfalls werden die

Punkte bezeichnet, in welchen die Behörde von den Angaben des Steuerpflichtigen abgewichen ist. In solchen Fällen wird der Steuerpflichtige sich zu fragen haben, ob er die Veranlagung durch Rechtsmittel angreifen will. Welche Rechtsmittel zulässig sind, wird durch die Reichsgesetzgebung bestimmt; als höchste Instanz entscheidet der Reichsfinanzhof zu München. Seine Anrufung steht binnen Monatsfrist nach Erschöpfung der landesrechtlichen Rechtsmittel offen. Gegeben ist jedoch nur die Rechtsbeschwerde, nicht die Erörterung streitiger Tatsachen vor dem Reichsfinanzhof. Die Rechtsbeschwerde kann nur darauf gegründet werden, daß die angefochtene Entscheidung auf der Nichtanwendung oder der unrichtigen Anwendung des bestehenden Rechts oder auf einem Verstoß wider den klaren Inhalt der Akten beruht, oder aber, daß das Verfahren an wesentlichen Mängeln leidet.

Wie schon oben hervorgehoben, beruht die Feststellung der Kriegsabgabe auf der Feststellung des Friedens- und Kriegseinkommens; der Unterschied zwischen beiden macht den steuerpflichtigen Mehrgewinn aus. Diese beiden Faktoren, der Friedens- und Kriegsgewinn, ergeben sich aus der landesrechtlichen Einkommensteuer-Veranlagung. Deren Ergebnis ist das feststehende Fundament für die Berechnung der Kriegsabgabe. Dieses Fundament selbst kann durch Rechtsmittel gegen die Festsetzung der Kriegsabgabe nicht angefochten werden. Steht es landesrechtlich noch nicht rechtskräftig fest, so kann es angefochten werden nach den Vorschriften des Landesrechts, und ist diese Anfechtung von Erfolg begleitet, dann kann auf dieser Grundlage die Veranlagung zur Kriegsabgabe weiter angefochten werden, allerdings nur, wenn für sie die Rechtsmittelfrist noch läuft. Wenn also eine Gesellschaft ihre Veranlagung zur Kriegsabgabe deswegen anfechten will, weil bei ihrer Bemessung eine noch anfechtbare unrichtige landesgesetzliche Einkommensteuer-Veranlagung zugrunde gelegt ist, so muß sie jedenfalls rechtzeitig das Rechtsmittel gegen die Kriegsabgabe einlegen und gleichzeitig beantragen, die Entscheidung so lange auszusetzen, bis landesrechtlich die streitige Einkommensteuer-Veranlagung richtiggestellt ist.

Beträge, die nach einem erfolgreich eingelegten Rechtsmittel von der Reichskasse zurückgezahlt werden, werden mit 5% seit der stattgehabten Zahlung zurückgezahlt (§ 31 Abs. 3).

Entrichtung der Abgabe. (§§ 31 ff.)

Die Abgabe ist binnen Monatsfrist nach Zustellung des Kriegssteuerbescheides zu entrichten. Der Bescheid enthält eine Anweisung über die Entrichtung der Abgabe.

Die Abgabe kann entrichtet werden durch Hingabe von Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen der Kriegsanleihen (§ 32). Die Annahme erfolgt zu den auf den 30. Juni 1919 festgesetzten Steuerkursen mit Zinsenlauf vom 1. Oktober 1919 ab. Eine vorteilhaftere Abnahme aber ist dem Zeichner und seinen Rechtsnachfolgern zugedacht. Als Rechtsnachfolger gilt der Nachfolger von Todeswegen (Erbe, Vermächtnisnehmer); aber auch der, der das Wertpapier als Gesellschafter oder Genosse einer Gesellschaft oder Genossenschaft empfangen hat, die es ihrerseits gezeichnet hatte. Soweit die Kriegsabgabe für die Ehefrau zu entrichten ist (§ 11), genießt die Zeichnung, die die Ehefrau vorgenommen hatte, die gleiche Begünstiguug.

In erster Linie steht für die Entrichtung der Abgabe der Betrag zur Verfügung, der von der Gesellschaft als Kriegssteuerrücklage nach der Verordnung vom 15. November 1918 in Höhe von 80% des Mehrgewinns zurückgelegt worden ist. In den weitaus meisten Fällen wird diese Rücklage nur zum Teil von der Abgabe ergriffen. Soweit die Rücklage nicht zu diesem Zwecke eingezahlt werden muß, wird sie frei.

Härteparagraph.

Der § 35 des Gesetzes, der sogenannte Härteparagraph, findet auch auf die Mehrgewinnabgabe der Gesellschaften Anwendung. Über die dieser Vorschrift zugrunde liegende Idee wolle man die Ausführungen S. 15 vergleichen. Auch hier handelt es sich darum, „eine von den Vorschriften des Gesetzes abweichende Berechnung des Mehrgewinns“ eintreten zu lassen, „unter billiger Berücksichtigung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse“. Voraussetzung ist also, daß die durch das Gesetz vorgeschriebene, vom Gesetzgeber im *allgemeinen* für angemessen erachtete Berechnung den *besonderen wirtschaftlichen Verhältnissen im Einzelfalle nicht gerecht* wird. Diese besonderen wirtschaftlichen Verhältnisse hervorzuheben, ist Sache des Antragstellers. Bestimmte Kriterien stellt das Gesetz nicht auf; mit Recht, da sich die möglicherweise in Betracht kommenden Fälle von vornherein nicht übersehen lassen. Wohl aber werden vier Möglichkeiten besonders hervorgehoben:

1. Möglicherweise erscheint es unbillig, *gerade* die vom Gesetz *vorgeschriebenen Jahre* in Betracht zu ziehen; gerade diese Jahre sind vielleicht aus irgendwelchen Zufälligkeiten ungeeignet, ein richtiges Bild über den wirtschaftlichen Fortschritt der Gesellschaft abzugeben.

2. Möglicherweise beruht der rechnerische Mehrertrag weniger auf

einer wirklichen Erhöhung des Ertrages als auf einer unzutreffenden Einschätzung einzelner Ertragsquellen, sei es, daß die Gesellschaft selbst bei Aufstellung ihrer Bilanz, sei es, daß die Steuerbehörde bei der Veranlagung der Einkommensteuer eine Schätzung vorgenommen hat, die sich hinterdrein als unrichtig erweist.

3. Möglicherweise beruht der Mehrertrag auf Rechtstiteln, die schon vor dem Kriege erworben waren. Allzuhäufig wird jetzt, nachdem seit dem Kriegsbeginn fast Jahre verstrichen sind, dieser Grund nicht zutreffen.

4. Hierher gehört auch der durch § 34 besonders geregelte Fall, daß die sonstigen Steuerabgaben der Gesellschaft, soweit sie auf dem Mehrgewinn ruhen, zusammen mit der Kriegsabgabe mehr als 90 % des Mehrgewinns verschlingen würden. Die volkswirtschaftliche Schädlichkeit dieses Ergebnisses liegt auf der Hand. Um es abzuwenden, gestattet § 34 der Behörde, mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde die Kriegsabgabe soweit zu erstatten, daß der Gesellschaft 10 % ihres Mehrgewinnes verbleibt.

5. Vor allem aber können Besonderheiten der einzelstaatlichen Einkommensteuergesetzgebung bewirken, daß eine Gesellschaft härter zur Einkommensteuer herangezogen ist und aus diesem Grunde auch härter zur Kriegsabgabe herangezogen werden müßte, als es der Billigkeit entspricht, härter insbesondere, als Gesellschaften in gleicher wirtschaftlicher Lage in anderen Staaten nach der dort geltenden Einkommenbesteuerung. Kann ein Gesuch mit dieser Begründung gerechtfertigt werden, so wird es schon deshalb Aussicht auf Erfolg haben, weil die oberste Finanzverwaltung des Einzelstaates alle Veranlassung haben wird, es zu befürworten. Ob aber im übrigen Anträge, die auf den Härteparagraphen gegründet werden, auf liberale Beurteilung rechnen können, ist angesichts der erschreckenden Finanzlage des Reiches recht zweifelhaft. Um so mehr wäre es zu wünschen, daß über die Anwendung des Härteparagraphen recht eingehend berichtet, und daß mit seiner Anwendung der Reichsfinanzhof befaßt würde, sobald genügende Erfahrungen vorliegen und einigermaßen feste Richtlinien gegeben werden können.

Gesetz

über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919.

Vom 10. September 1919 (RGBl. S. 1567).

Die verfassunggebende deutsche Nationalversammlung hat das folgende Gesetz beschlossen, das nach Zustimmung des Reichsrats hiermit verkündet wird:

A b g a b e p f l i c h t d e r E i n z e l p e r s o n e n.

§ 1.

Die Einzelpersonen haben für das Rechnungsjahr 1919 zugunsten des Reichs eine außerordentliche Kriegsabgabe vom Mehreinkommen zu entrichten.

§ 2.

Abgabepflichtig sind alle natürlichen Personen, die bei einer nach § 8 maßgebenden Jahresveranlagung zur Landeseinkommensteuer veranlagt worden oder zu veranlagen sind.

§ 3.

Mehreinkommen (§ 1) ist der Unterschied zwischen dem Friedenseinkommen (§§ 4 bis 7, 10 bis 11) und dem Kriegseinkommen (§§ 8 bis 11).

Der Unterschiedsbetrag wird auf volle Tausende nach unten abgerundet.

Abgabepflichtig ist, sofern das Kriegseinkommen nicht mehr als dreißigtausend Mark beträgt, nur der den Betrag von dreitausend Mark übersteigende Teil des Mehreinkommens.

§ 4.

Als Friedenseinkommen gilt das steuerpflichtige Jahreseinkommen, mit dem der Abgabepflichtige bei der letzten allgemeinen landesgesetzlichen Jahresveranlagung auf Grund der Einkommensverhältnisse, wie sie vor Ausbruch des Krieges bestanden, zur Einkommensteuer veranlagt worden ist.

Welche Einkommensteuerveranlagung nach Abs. 1 maßgebend ist, bestimmt die oberste Landesfinanzbehörde im Einverständnisse mit dem Reichsminister der Finanzen.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen ist das durchschnittliche Einkommen, das sich aus der nach Abs. 1 und 2 maßgebenden Jahresveranlagung und den zwei ihr vorangegangenen Jahresveranlagungen ergibt, als Friedenseinkommen festzusetzen. Der Antrag kann bis zum Ablauf der mit der Zustellung des Steuerbescheids eröffneten Rechtsmittelfrist gestellt werden.

Das Besitzsteueramt kann die Festsetzung des Friedenseinkommens nach dreijährigem Durchschnitt (Abs. 3) von sich aus vornehmen, wenn das Einkommen der nach Abs. 1 und 2 maßgebenden Jahresveranlagung ein außergewöhnlich hohes war und der Abgabepflichtige nach Lage der Verhältnisse dieses Einkommen für die Dauer nicht erwarten konnte.

§ 5.

Ist die persönliche Einkommensteuerpflicht erst nach dem für die letzte Friedensveranlagung (§ 4 Abs. 1 und 2) maßgebenden Stichtag eingetreten, so gilt als veranlagtes Einkommen vor dem Kriege der für eine Verzinsung von 5 vom Hundert bemessene Jahresertrag des bei Eintritt der Steuerpflicht nachweislich vorhandenen Vermögens oder das von dem Abgabepflichtigen nachgewiesene höhere Einkommen, das er im Jahre 1913 oder im Durchschnitt der Jahre 1911, 1912, 1913 tatsächlich bezogen hat.

§ 6.

Hat der Abgabepflichtige nach dem für die letzte Friedensveranlagung (§ 4 Abs. 1 und 2) maßgebenden Stichtag oder nach dem späteren Eintritt der Steuerpflicht (§ 5) Einkommen aus Vermögen erlangt, das nach diesem Zeitpunkt durch einen der im § 3 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 (Reichs-Gesetzbl. S. 561) bezeichneten Anfälle erworben worden ist, so kann er verlangen, daß dem veranlagten Einkommen vor dem Kriege (§§ 4, 5, 10) ein Betrag hinzugerechnet wird, der einer jährlichen Verzinsung von 5 vom Hundert dieses Vermögens entspricht. Hat der Abgabepflichtige nach dem bezeichneten Zeitpunkt durch einen der in § 3 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 bezeichneten Anfälle eine Rente erworben, so kann er verlangen, daß dem veranlagten Einkommen vor dem Kriege (§§ 4, 5, 10) der Jahresbetrag der Rente zugerechnet wird. Das Gleiche kann der Abgabepflichtige verlangen für eine Rente oder 5 vom Hundert einer Kapitalabfindung, die als Entschädigung für die durch Unfall oder Verschulden eines Dritten erfolgte Tötung während des Veranlagungszeitraums denjenigen gezahlt worden oder zu zahlen ist, denen gegenüber der Getötete unterhaltspflichtig war.

Die Hinzurechnung findet nur statt, insoweit das Einkommen aus dem angefallenen Vermögen oder der Ertrag der angefallenen Rente in der nach § 8 maßgebenden Veranlagung berücksichtigt, in der Veranlagung nach § 4 aber nicht berücksichtigt ist.

§ 7.

Als Friedenseinkommen wird ein Betrag von zehntausend Mark angenommen, wenn das veranlagte Einkommen vor dem Kriege (§§ 4, 5) einschließlich der Hinzurechnung (§ 6) niedriger ist.

§ 8.

Als Kriegseinkommen gilt das steuerpflichtige Jahreseinkommen, mit dem der Abgabepflichtige bei der Jahresveranlagung für das Rechnungsjahr 1919 zur Landeseinkommensteuer veranlagt

worden ist oder veranlagt wird. Im Einverständnisse mit dem Reichsminister der Finanzen kann die oberste Landesfinanzbehörde bestimmen, daß eine andere Jahresveranlagung, die vornehmlich die im Jahre 1918 erzielten Einkommen berücksichtigt, maßgebend sein soll.

§ 9.

Bei Feststellung des Kriegseinkommens der Offiziere, Sanitäts- und Veterinäroffiziere sowie der oberen Militärbeamten ist deren Diensteinkommen abzüglich des als Entschädigung für den Dienstaufwand festgesetzten Betrags zu berücksichtigen.

§ 10.

Wenn eine rechtskräftige Feststellung des steuerpflichtigen Einkommens nicht stattfindet, so gilt als festgestellt das niedrigste Einkommen der Steuerstufe, in welcher der Steuerpflichtige zur Einkommensteuer endgültig veranlagt ist.

Eine im Rechtsmittelverfahren, durch Neu- oder Nachveranlagung oder im Verwaltungswege herbeigeführte Berichtigung der maßgebenden landesgesetzlichen Jahresveranlagungen ist zu berücksichtigen.

§ 11.

Ist nach § 14 des Besitzsteuergesetzes vom 3. Juli 1913 (Reichs-Gesetzbl. S. 524) das Vermögen der Ehegatten zusammenzurechnen, so ist für die Ermittlung des Mehreinkommens das Einkommen der Ehegatten auch dann zusammenzurechnen, wenn sie nach Landesrecht selbständig zur Einkommensteuer veranlagt sind.

§ 12.

Die Abgabe beträgt

für die ersten 10 000 Mark des abgabepflichtigen Mehreinkommens	5 vom Hundert,
für die nächsten angefangenen oder vollen	
10 000 Mark	10 „ „
30 000 „	20 „ „

50 000 Mark	. . . .	30 vom Hundert,
100 000 „	. . . .	40 „ „
für die nächsten angefangenen oder vollen		
100 000 Mark	. . . .	50 „ „
100 000 „	. . . .	60 „ „
für die weiteren Beträge	. . . .	70 „ „

§ 13.

Bei Abgabepflichtigen, die Gesellschafter inländischer Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind, bleiben auf Antrag die Abgabebeträge (§ 12) unerhoben, die verhältnismäßig auf die Mehreinnahmen aus Geschäftsanteilen solcher Gesellschaften entfallen. Als Mehreinnahme gilt der in dem Kriegseinkommen eines Abgabepflichtigen enthaltene anteilige Betrag, der von einer Gesellschaft über den Durchschnitt der nach § 17 Absatz 1 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 in Betracht kommenden Jahre hinaus oder, falls die Gesellschaft noch kein volles Jahr vor den Kriegsgeschäftsjahren bestanden hat, über eine sechsprozentige Dividende hinaus als Gewinn verteilt worden ist.

Absatz 1 findet nur Anwendung

1. auf Gesellschafter, die Geschäftsanteile in Höhe von mindestens einem Viertel des Stammkapitals besitzen, sowie auf Gesellschafter, die zueinander im Verhältnisse von Ehegatten, von Verwandten in gerader Linie, von Geschwistern oder Erben von Geschwistern stehen und zusammen Geschäftsanteile von mindestens der Hälfte des Stammkapitals besitzen;
2. auf Gesellschafter, die als Geschäftsführer oder Prokuristen der Gesellschaft bestellt sind oder waren, sowie auf Gesellschafter, die Ehegatten oder Erben solcher Personen sind, wenn diese Gesellschafter in beiden Fällen allein oder zusammen Geschäftsanteile in Höhe von mindestens der Hälfte des Stammkapitals besitzen.

Abgabepflicht der Gesellschaften.

§ 14.

Inländische Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Berggewerkschaften und andere Bergbau treibende Vereinigungen, letztere sofern sie die Rechte juristischer Personen haben, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und eingetragene Genossenschaften haben zugunsten des Reichs von dem im fünften Kriegsgeschäftsjahre erzielten Mehrgewinn eine außerordentliche Kriegsabgabe zu entrichten.

§ 15.

Als abgabepflichtiger Mehrgewinn gilt der Unterschied zwischen dem Friedensgewinne (§ 16) und dem in dem fünften Kriegsgeschäftsjahre (§ 17) erzielten Geschäftsgewinne (§ 18).

Der Unterschiedsbetrag wird auf volle Tausende nach unten abgerundet. Beträge unter fünftausend Mark bleiben außer Betracht.

§ 16.

Friedensgewinn ist der nach den Vorschriften in §§ 16, 17 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 berechnete durchschnittliche frühere Geschäftsgewinn. Für die Berechnung des Friedensgewinns kommen nur volle Geschäftsjahre in Betracht.

Die Anteile der Vorstandsmitglieder oder Geschäftsführer wie der sonstigen Beamten und Angestellten am Jahresgewinn, auf welche diese einen Rechtsanspruch haben, sind als abzugsfähige Betriebskosten anzusehen. Dagegen sind Vergütungen (Tantiemen) der Aufsichtsratsmitglieder, die von der Höhe des Reingewinns und von dessen Feststellung durch die Generalversammlung oder Gesellschafterversammlung abhängig sind, von dem Geschäftsgewinne nicht abzusetzen.

Sind Gesellschafter zu Geschäftsführern einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung bestellt, so sind die ihnen zukommenden Gewinnanteile nur insoweit als abzugsfähige Betriebskosten zu be-

handeln, als sie sich als Entgelt für die auf Grund eines mit der Gesellschaft abgeschlossenen Dienstvertrags ausgeübte Tätigkeit als Geschäftsführer darstellen. Der Umstand, daß die Bestellung als Geschäftsführer im Gesellschaftsvertrage selbst erfolgt ist, schließt die Annahme eines Dienstvertragsverhältnisses nicht aus.

Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung und eingetragenen Genossenschaften, die ausschließlich der gemeinschaftlichen Verwertung von Erzeugnissen der Gesellschafter oder Genossen oder dem gemeinschaftlichen Einkauf von Waren für die Gesellschafter oder Genossen dienen, gilt als Geschäftsgewinn nicht derjenige Teil des Reingewinns, der als Entgelt für die von den Gesellschaftern oder Genossen eingelieferten Erzeugnisse oder als Rückvergütung auf den Kaufpreis der von den Gesellschaftern oder Genossen bezogenen Waren anzusehen ist.

§ 17.

Als fünftes Kriegsgeschäftsjahr gilt das Geschäftsjahr, das auf den durch § 23 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 964) als viertes Kriegsgeschäftsjahr erfaßten Zeitraum folgt.

Abgesehen von den Fällen der Neugründung oder der Auflösung einer Gesellschaft muß das fünfte Kriegsgeschäftsjahr einen Zeitraum von mindestens zwölf Monaten umfassen. Ein beim Ablauf der zwölf Monate noch laufendes Geschäftsjahr ist voll zu berücksichtigen, es sei denn, daß für den Zeitpunkt des Ablaufs der zwölf Monate ein Geschäftsabschluß gemacht wird.

§ 18.

Der Geschäftsgewinn des fünften Kriegsgeschäftsjahrs ist nach den Vorschriften der §§ 16, 18 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 und des § 16 Absatz 2 bis 4 dieses Gesetzes zu berechnen.

Die Sonderrücklage (Kriegssteuerrücklage) und die Kriegssteuer (Kriegsabgabe) dürfen von dem Geschäftsgewinn eines

Kriegsgeschäftsjahrs nicht abgesetzt werden. Beträge einer freigewordenen Sonderrücklage (Kriegssteuerrücklage) aus einem früheren Kriegsgeschäftsjahre, die den Bilanzgewinn erhöht haben, sind vom Geschäftsgewinne für die Zwecke der Kriegssteuerberechnung abzuziehen.

Ist eine Gesellschaft mit einer Unterbilanz in das fünfte Kriegsgeschäftsjahr eingetreten, so können die zur Beseitigung der Unterbilanz erforderlichen Beträge von dem Geschäftsgewinne dieses Geschäftsjahrs abgesetzt werden.

§ 19.

Sind die Geschäftsgewinne der früheren Kriegsgeschäftsjahre im Gesamtergebnisse hinter dem entsprechenden Betrage des Friedensgewinns zurückgeblieben, so darf der Mindergewinn von dem Mehrgewinne des fünften Kriegsgeschäftsjahrs abgezogen werden.

§ 20.

Wird eine Gesellschaft vor Ablauf ihres fünften Kriegsgeschäftsjahrs aufgelöst, so bleibt die Abgabepflicht für die Zeit bis zur Auflösung der Gesellschaft bestehen.

Umfaßt im Falle der Neugründung oder der Auflösung einer Gesellschaft das fünfte Kriegsgeschäftsjahr einen kürzeren Zeitraum als zwölf Monate, so wird für die Berechnung des Mehrgewinns der Gewinn dieses Geschäftsjahrs mit einem verhältnismäßigen Teilbetrage des Friedensgewinns verglichen.

§ 21.

§ 24 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 oder Anordnungen auf Grund dieser Vorschrift finden für die Feststellung des abgabepflichtigen Mehrgewinns des fünften Kriegsgeschäftsjahrs Anwendung.

Hat der Bundesrat gemäß § 36 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 oder gemäß § 40 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom

26. Juli 1918 eine anderweite Berechnung des Friedensgewinns genehmigt, so ist diese Berechnung auch der Feststellung des Mehrgewinns des fünften Kriegsgeschäftsjahrs zugrunde zu legen.

§ 22.

Von der Abgabe befreit sind inländische Gesellschaften, die auf Grund des § 7 des Gesetzes über vorbereitende Maßnahmen zur Besteuerung der Kriegsgewinne vom 24. Dezember 1915 (Reichs-Gesetzbl. S. 837) vom Bundesrat als ausschließlich gemeinnützige Gesellschaften anerkannt worden sind oder vom Reichsrat als solche anerkannt werden.

§ 23.

Die Abgabe beträgt für inländische Gesellschaften 80 vom Hundert des Mehrgewinns. Der Abgabesatz ermäßigt sich jedoch

um 10 vom Hundert seines Betrags, wenn der Mehrgewinn 300 000 Mark, aber nicht 500 000 Mark übersteigt, oder wenn bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 1 000 000 Mark der Geschäftsgewinn des fünften Kriegsgeschäftsjahrs 25 vom Hundert des eingezahlten Grund- oder Stammkapitals zuzüglich der bei Beginn des ersten Kriegsgeschäftsjahrs ausgewiesenen wirklichen Reservekontenbeträge nicht übersteigt,

um 20 vom Hundert seines Betrags, wenn der Mehrgewinn 200 000 Mark, aber nicht 300 000 Mark übersteigt, oder wenn bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 1 000 000 Mark der Geschäftsgewinn 20 vom Hundert dieses Kapitals nicht übersteigt,

um 30 vom Hundert seines Betrags, wenn der Mehrgewinn 100 000 Mark, aber nicht 200 000 Mark übersteigt, oder wenn bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 1 000 000 Mark der Geschäftsgewinn 15 vom Hundert dieses Kapitals nicht übersteigt,

um 40 vom Hundert seines Betrags, wenn der Mehrgewinn 50 000 Mark, aber nicht 100 000 Mark übersteigt, oder

wenn bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 1 000 000 Mark der Geschäftsgewinn 10 vom Hundert dieses Kapitals nicht übersteigt,

um 50 vom Hundert seines Betrags, wenn der Mehrgewinn 50 000 Mark nicht übersteigt, oder wenn bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 1 000 000 Mark der Geschäftsgewinn 8 vom Hundert dieses Kapitals nicht übersteigt.

Hat sich das eingezahlte Grund- oder Stammkapital einer Gesellschaft im Laufe des Geschäftsjahrs vermehrt, so ist bei der Berechnung der Abgabe ein den Zeitraum, innerhalb dessen die Gesellschaft mit dem veränderten Grund- oder Stammkapitale bestanden hat, berücksichtigender Durchschnittsbetrag des Grund- oder Stammkapitals zugrunde zu legen.

Die zu zahlende Abgabe soll den Betrag, der sich bei Anwendung der nächstniedrigen Steuerstufe ergeben würde, nur um den Betrag des Mehrgewinns übersteigen, durch den sich die Anwendung des gesetzlichen Satzes ergeben hat. Die Abgabe soll auch nicht höher sein als der Betrag, um den der abgabepflichtige Mehrgewinn die Freigrenze (§ 15 Abs. 2) übersteigt.

Ist einer Gesellschaft auf Grund des § 6 des Gesetzes über Erhebung eines Zuschlags zur Kriegssteuer vom 9. April 1917 (Reichs-Gesetzbl. S. 349) der Zuschlag zur Kriegssteuer nach dem Kriegssteuergesetz vom 21. Juni 1916 gestundet worden, so ist der gestundete Zuschlag nur insoweit zu entrichten, als die nach dem Kriegssteuergesetze vom 21. Juni 1916 geschuldete Abgabe unter dem Betrage bleibt, der bei Annahme eines im Gesamtergebnisse aller fünf Kriegsgeschäftsjahre berechneten Mehrgewinns an Kriegsabgabe und Zuschlag nach dem Gesetz vom 21. Juni 1916 und vom 9. April 1917 zu zahlen gewesen wäre.

§ 24.

Der Abgabe unterliegen auch Gesellschaften der im § 14 bezeichneten Art, die ihren Sitz im Ausland haben, aber im Inland einen Geschäftsbetrieb unterhalten. Für die Berechnung des abgabepflichtigen Mehrgewinns der ausländischen Gesellschaften

findet die Vorschrift im § 20 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 Anwendung.

§ 25.

Die Abgabe beträgt für ausländische Gesellschaften 80 vom Hundert des Mehrgewinns. Der Abgabesatz ermäßigt sich jedoch

um 10 vom Hundert seines Betrags bei einem Mehrgewinne von mehr als 300 000 Mark und nicht mehr als 500 000 Mark,

um 20 vom Hundert seines Betrags bei einem Mehrgewinne von mehr als 200 000 Mark und nicht mehr als 300 000 Mark,

um 30 vom Hundert seines Betrags bei einem Mehrgewinne von mehr als 100 000 Mark und nicht mehr als 200 000 Mark,

um 40 vom Hundert seines Betrags bei einem Mehrgewinne von mehr als 50 000 Mark und nicht mehr als 100 000 Mark,

um 50 vom Hundert seines Betrags bei einem Mehrgewinne von nicht mehr als 50 000 Mark,

§ 23 Abs. 3 und 4 und § 34 finden Anwendung.

§ 26.

Der Reichsrat bestimmt, ob und inwieweit Gewinnanteile, die zu ausschließlich gemeinnützigen Zwecken allgemeiner Art auf dem Gebiete der Kriegswohlfahrt verwendet worden sind, von der Abgabe befreit sind.

Gemeinsame Vorschriften.

§ 27.

Die Veranlagung und Erhebung der Kriegsabgabe erfolgt durch die für die Veranlagung und Erhebung der Besitzsteuer zuständigen Behörden.

Soweit dieses Gesetz nichts anderes vorschreibt, gelten die

Vorschriften des Besitzsteuergesetzes über die Veranlagung und Erhebung der Besitzsteuer entsprechend für die Veranlagung und Erhebung der Kriegsabgabe.

§ 28.

Die Vorstände, persönlich haftenden Gesellschafter, Repräsentanten, Geschäftsführer oder Liquidatoren der pflichtigen Gesellschaften (§ 14), bei ausländischen Gesellschaften (§ 24) die Vorsteher der inländischen Niederlassungen, sind verpflichtet, dem Besitzsteueramt eine Steuererklärung einzureichen, welche nach näherer Bestimmung des Reichsrats die für die Feststellung des abgabepflichtigen Mehrgewinns erforderlichen Angaben zu enthalten hat.

§ 29.

Der Betrag der geschuldeten Abgabe wird dem Abgabepflichtigen von dem Besitzsteueramte durch einen Bescheid mitgeteilt. Der Bescheid enthält eine Belehrung über die zulässigen Rechtsmittel und eine Anweisung zur Entrichtung der Abgabe innerhalb der gesetzlichen Zahlungsfrist.

Soweit dem Abgabepflichtigen die Berechnungsgrundlagen der angeforderten Abgabe nicht anderweit bereits mitgeteilt sind oder mitgeteilt werden, sind sie ihm durch den Steuerbescheid bekanntzugeben. Dabei sind die Punkte zu bezeichnen, in welchen von den Angaben des Abgabepflichtigen abgewichen worden ist.

§ 30.

Die nach Landesrecht erfolgende Feststellung des Friedens- und Kriegseinkommens kann nur durch die gegen die landesrechtliche Einkommensteuerveranlagung zulässigen Rechtsbehelfe angefochten werden.

§ 31.

Die Abgabe ist binnen drei Monaten nach Zustellung des Kriegssteuerbescheids zu entrichten.

Nach Entrichtung der Abgabe steht der abgabepflichtigen Gesellschaft über den zur Zahlung nicht verwendeten Teil der nach den

Vorschriften der Verordnung über Sicherung der Kriegssteuer vom 15. November 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 1387) gebildeten Kriegssteuerrücklage die freie Verfügung zu.

Die auf Grund rechtskräftiger Entscheidung zu erstattenden Beträge sind mit fünf vom Hundert zu verzinsen.

§ 32.

Die Entrichtung der Abgabe kann durch Hingabe von Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen der Kriegsanleihen des Deutschen Reichs an Zahlungs Statt erfolgen.

Die Annahme der Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen an Zahlungs Statt erfolgt mit Zinsenlauf vom 1. Oktober 1919 ab zu den auf den 30. Juni 1919 festgesetzten Steuerkursen.

Weist der Abgabepflichtige nach, daß er oder im Falle des § 11 seine Ehefrau die gemäß Abs. 1 an Zahlungs Statt hingegebenen Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen infolge einer Zeichnung von Kriegsanleihe erhalten hat, so werden die fünfprozentigen Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen und Schatzanweisungen mit Zinsenlauf vom 1. Oktober 1919 ab zum Nennwert, die viereinhalbprozentigen Schatzanweisungen unter Zugrundelegung des gleichen Zinsenlaufs zu einem von dem Reichsminister der Finanzen festzusetzenden und bekanntzumachenden Kurse an Zahlungs Statt angenommen.

Die Vorschrift des Abs. 3 findet entsprechende Anwendung, wenn der Abgabepflichtige nachweist, daß er oder im Falle des § 11 seine Ehefrau die gemäß Abs. 1 an Zahlungs Statt hingegebenen Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen aus dem Nachlaß eines Verstorbenen von Todes wegen erworben oder von einer offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft als deren Gesellschafter oder Genosse empfangen und der Erblasser, die Gesellschaft oder Genossenschaft diese Schuldver-

schreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen infolge einer Zeichnung von Kriegsanleihe erhalten hat oder die Zeichnung für eine Erbengemeinschaft erfolgt ist, an der der Abgabepflichtige beteiligt war.

Die Vorschrift des Absatz 4 findet entsprechende Anwendung, wenn der Abgabepflichtige von einer Genossenschaft als deren Mitglied die Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen käuflich erworben hat, sofern der dafür entrichtete Erwerbspreis nicht den Betrag des am 1. Oktober 1919 vorhandenen Guthabens des Abgabepflichtigen (Genossen) überstiegen und die Genossenschaft die Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen oder Schatzanweisungen infolge einer Zeichnung erworben hat.

§ 33.

Die Strafvorschriften in §§ 33 bis 35 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juli 1916 finden für die nach diesem Gesetze zu erhebende Kriegsabgabe mit der Maßgabe Anwendung, daß das Vergehen der Abgabegefährdung auch vollendet ist, wenn der Abgabepflichtige es bis zu einem vom Reichsrat zu bestimmenden Zeitpunkt unterläßt, eine bereits abgegebene unrichtige oder unvollständige Steuererklärung auf Grund deren die Veranlagung der Kriegsabgabe vom Mehreinkommen zu erfolgen hat, der Behörde gegenüber zu berichtigen oder zu vervollständigen.

§ 34.

Weist der Abgabepflichtige nach, daß die von ihm zu entrichtende Staats-, Gemeinde- und Kircheneinkommen- und Gewerbesteuer, soweit sie auf den nach diesem Gesetz abgabepflichtigen Betrag entfällt, zusammen mit der Kriegsabgabe mehr als 90 vom Hundert dieses Betrags beträgt, so kann mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde die Kriegsabgabe insoweit erstattet werden, daß sie zusammen mit der auf den abgabepflichtigen Betrag entfallenden Staats-, Gemeinde- und Kircheneinkommen- und

Gewerbesteuer 90 vom Hundert des abgabepflichtigen Betrags nicht übersteigt.

§ 35.

Auf Antrag kann zur Vermeidung besonderer Härten eine von den Vorschriften dieses Gesetzes abweichende Berechnung des Mehreinkommens und Mehrgewinns unter billiger Berücksichtigung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse eines Abgabepflichtigen genehmigt werden. Es kann insbesondere zugelassen werden, daß der Ermittlung des Friedenseinkommens oder Friedensgewinns das Ergebnis anderer Jahre zugrunde gelegt wird. Ferner kann das Mehreinkommen, soweit es nicht auf einer wirklichen Einkommensvermehrung, sondern lediglich auf einer veränderten Schätzung des Ertrags einzelner Einkommensquellen bei der Veranlagung des Friedens- und Kriegseinkommens beruht, oder das Mehreinkommen, auf das der Abgabepflichtige auch seiner Höhe nach bereits vor dem Kriege einen Rechtsanspruch erworben hatte, von der Abgabe freigestellt werden. Auch können Unbilligkeiten beseitigt werden, die sich aus Besonderheiten der einzelstaatlichen Einkommensteuergesetze oder daraus ergeben, daß die landesrechtliche Einkommensteuerveranlagung eine Wertminderung der Einkommensquelle nicht ausreichend berücksichtigt.

Über die Anträge entscheidet die oberste Landesfinanzbehörde im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen. Bei Meinungsverschiedenheiten entscheidet der Reichsrat.

Schlußvorschriften.

§ 36.

Die Länder erhalten für die Veranlagung und Erhebung der Abgabe eine Entschädigung von 1 vom Hundert ihrer Roheinnahme.

§ 37.

Im Falle einer zu niedrigen Veranlagung zur Kriegsabgabe auf Grund dieses Gesetzes kann mit Genehmigung der obersten

Landesfinanzbehörde innerhalb zweier Jahre vom Tage der Rechtskraft der Veranlagung ab eine Neuveranlagung auch dann erfolgen, wenn die Voraussetzungen des § 73 Satz 2 des Besitzsteuergesetzes vom 3. Juli 1913 nicht vorliegen.

§ 38.

Die Vorschrift im § 35 Abs. 2 findet auf Anträge nach § 40 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 vom 26. Juli 1918 Anwendung.

§ 39.

Die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz erläßt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats.

Buchstabenregister.

A.

Abrundung S. 31.
Abschreibungen S. 24.
Absteigernde Staffelung S. 29.
Aktiengesellschaft S. 23/24, 32.
Ausländer S 14.
Aussteuer S. 13.

B.

Berichtigung S. 33.

D.

Durchschnitt dreier Veranlagungen S. 8.

E.

Eheleute S. 13.
Erbfall S. 13.

F.

Freigrenze S. 31.
Friedenseinkommen S. 9.
Friedensgewinn S. 21/22.

G.

Gemeinnützige Zwecke S. 28.
Genossenschaft S. 18.
Gewinnberechnung S 23.
G. m. b. H., S 19, 26, 32.
Gütergemeinschaft S. 13.

J.

Juristische Personen S. 14.

K.

Kapitalerhöhung S. 31.
Kommanditgesellschaft S. 18, 32.
Kriegsanleihe S. 15, 35.
Kriegseinkommen S. 9.
Kriegsgewinn S. 21/22.

L.

Liquidatoren S. 32.

M.

Mehreinkommen S. 9.
Mindergewinn S. 27.

O.

Offene Handelsgesellschaft S. 18/19.

Q.

Quellentheorie S. 17.

S.

Sonderrücklage S. 27.
Schenkung S. 13
Steuerbescheid S. 15.
Steuerstufe S. 10.
Stille Gesellschaft S. 18.

T.

Tantiemen S. 25.
Tarif S. 10, 30.

U.

Unterbilanz S. 25, 27.

V.

Vermächtnis S. 13.
Versicherungssummen S. 13.
Vermögensübergabe S. 13.
Verwaltungsgemeinschaft S. 13.
Vorstand von Aktiengesellschaften S. 32.

W.

Wann ist zu zahlen? S. 15, 34.
Wer hat zu zahlen? S. 14.
Wie hoch die Abgabe? S. 10, 29/30.

Herrosé & Ziemsen, G. m. b. H., Wittenberg.


3 0112 105533647